

## NOTIZIARIO DI MAGGIO 2022

### INDICE DEGLI ARGOMENTI

Le <i>news</i> di maggio	pag. 2
Acconto Imu 2022	pag. 4
Dichiarazioni Imu: le variazioni relative all'anno 2021 vanno comunicate entro il 30 giugno 2022	pag. 8
Esonero Irap per i piccoli contribuenti e non debenza 2021	pag. 10
Il Ministero del lavoro chiarisce la procedura di iscrizione al Runts per Ets riconosciuti e non	pag. 15
Il deposito nel Runts dei bilanci Ets relativi al periodo d'imposta 2021	pag. 19
Dal 1° maggio 2022 operativa l'indennità straordinaria di continuità reddituale e operativa (Iscro)	pag. 22
Sport dilettantistico (Asd-Ssd): chiarimenti dell'Agenzia sull'ambito applicativo dei compensi sportivi	pag. 24
Possibile emissione della nota di variazione Iva in assenza di insinuazione al passivo della procedura concorsuale	pag. 28
Rimborsabile l'Iva nel caso di cessioni "on line"	pag. 29
Publicato il provvedimento per l'autodichiarazione degli aiuti di Stato percepiti legati all'epidemia Covid-19	pag. 32
Il regime premiale ai fini Isa	pag. 33
Veicoli in uso ai dipendenti e agli amministratori	pag. 36
Speciale Decreto PNRR 2	pag. 41
Speciale conversione Decreto Energia	pag. 43
Principali scadenze dal 16 maggio al 15 giugno 2022	pag. 52

---

**Tiziano Bigattin**  
dottore commercialista  
revisore legale

**Luigi Stefanuto**  
dottore commercialista  
revisore legale

**Fabrizio Bottosso**  
dottore commercialista  
revisore legale

**Maura Bigattin**  
dottore commercialista  
revisore legale

**Lorenzo Stefanuto**  
dottore commercialista  
revisore legale

**Giacomo Luigi Bigattin**  
dottore commercialista

**Federico Scaini**  
dottore consulente del lavoro

**LE NEWS DI MAGGIO****FONDO PERDUTO PER IL COMMERCIO AL DETTAGLIO**

Con Decreto Direttoriale del 24 marzo 2022 il Mise dispone le modalità attuative del fondo perduto per il commercio al dettaglio previsto dal Decreto Sostegni *ter*. Le istanze per la richiesta di fondo perduto possono essere presentate a decorrere:

- dalle ore 12:00 del 3 maggio 2022;
- e sino alle ore 12:00 del 24 maggio 2022.

(Decreto Direttoriale del 24 marzo)

**CESSIONE DEI CREDITI**

È disponibile sul sito dell'Agenzia delle entrate la nuova piattaforma per la cessione dei crediti tributari. Con riferimento a tale piattaforma l'Agenzia delle entrate ha rilasciato la nuova guida specificando cosa accade nella sezione "*cessione crediti*" con l'inserimento del codice fiscale e di fatto, distinguendo i crediti in base alle regole di cedibilità.

(Agenzia delle entrate – divisione servizi – aprile 2022)

**DISPONIBILI I MODELLI DICHIARATIVI IN VERSIONE DEFINITIVA**

Dopo l'approvazione avvenuta con il provvedimento del 31 gennaio 2022, l'Agenzia delle entrate ha aggiornato i modelli, le istruzioni e le specifiche dei modelli dichiarativi 2022, ovvero di 730, 770, Reddito Persone fisiche, Enti non commerciali, Società di persone e Società di capitali, Irap e Consolidato nazionale mondiale. Nelle istruzioni si è tenuto conto anche della proroga al 23 maggio 2022 per la messa a disposizione della dichiarazione.

(Aggiornamento del 22 aprile 2022)

**RAPPORTI DI LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE**

Con nota prot. 573 del 28 marzo 2022 l'Ispettorato Nazionale del Lavoro ha comunicato l'attivazione sul portale Servizi Lavoro del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, della nuova applicazione da utilizzare per la comunicazione dei rapporti di lavoro autonomo occasionale di cui all'articolo 14, D.Lgs. 81/2008. Con successiva nota prot. n. 881 del 22 aprile 2022 è stata inoltre comunicata la data del 30 aprile scorso (2 maggio) quale termine ultimo per adempiere all'obbligo in questione a mezzo *e-mail*, utilizzando gli indirizzi di posta elettronica indicati nella nota prot. n. 29 dell'11 gennaio 2022 (termine periodo transitorio).

(INL, nota prot. n. 881 del 22 aprile 2022)

**BONUS PUBBLICITÀ ELENCO FRUITORI**

Sul portale del Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria della presidenza del CdM è *online* l'elenco aggiornato di imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali, che hanno effettuato investimenti in campagne pubblicitarie e regolarmente presentato la comunicazione per l'accesso al bonus fiscale (articolo 57-*bis*, D.L. 50/2017) per il 2021, con l'importo del credito teoricamente fruibile e con l'indicazione della percentuale provvisoria di riparto.

(Capo del Dipartimento per l'informazione e l'editoria, provvedimento del 7 aprile 2022)

## **BONUS STRAORDINARI PER LE AZIENDE ENERGIVORE E GASIVORE**

Come noto i Decreti Energia n. 17 e 21 del 2022 hanno previsto dei *bonus* straordinari per le aziende energivore e gasivore ossia quelle a forte consumo di energia elettrica e gas naturale nonché per le imprese diverse. Ora con risoluzione n. 18 del 14 aprile 2022, l'Agenzia delle entrate, ha reso disponibili, per consentire l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta in parola entro il 31 dicembre 2022, i seguenti codici tributo:

- “6961” denominato “*credito d'imposta a favore delle imprese energivore (secondo trimestre 2022)* – art. 4 del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17”;
- “6962” denominato “*credito d'imposta a favore delle imprese a forte consumo gas naturale (secondo trimestre 2022)* – art. 5 del decreto-legge 1° marzo 2022, n. 17”;
- “6963” denominato “*credito d'imposta a favore delle imprese non energivore (secondo trimestre 2022)* – art. 3 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21”;
- “6964” denominato “*credito d'imposta a favore delle imprese diverse da quelle a forte consumo gas naturale (secondo trimestre 2022)* – art. 4 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21”.

Gli stessi vanno inseriti nella sezione “*Erario*”, della colonna “*importi a credito compensati*” dell’F24, oppure, in caso di riversamento dell’agevolazione, nella colonna “*importi a debito versati*”. L’anno di riferimento è quello in cui la spesa è stata sostenuta.

(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 18 del 14 aprile 2022)

## **ESENZIONE IVA PER PRESTAZIONI PROPRIE CASE DI RIPOSO E SIMILI**

Con risposta a interpello n. 221 del 27 aprile 2022 l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti sulla esenzione Iva per prestazioni proprie delle case di riposo e simili a gestione globale (articolo 10, comma 1, n. 21), D.P.R. 633/1972).

In particolare, viene chiarito che, stante il carattere oggettivo dell'esenzione Iva di cui all'articolo 10, comma 1, n. 21) del Decreto Iva, nel caso di specie si ritiene che possano essere fatturate in esenzione da Iva le rette relative ai:

- servizi di alloggio;
- servizi assimilabili a quelli di sostegno e cura della persona;
- altre prestazioni accessorie a questi ultimi;

che la società rende ai suoi ospiti portatori di *handicap* psichici.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 221 del 27 aprile 2022)

## ACCONTO IMU 2022

In questo contributo si provvederà a ricordare le principali regole applicative Imu, partendo dalle scadenze e regole di versamento, per poi ricordare (sinteticamente) quali siano gli immobili interessati dal prelievo, le basi imponibili e le eventuali riduzioni.

Si coglie l'occasione per ricordare alla clientela dello Studio di fornire il più tempestivamente possibile tutti i dati riguardanti modificazioni soggettive (acquisizioni, cessioni, etc.) e oggettive (modifiche catastali, inagibilità, ristrutturazioni, etc.) degli immobili posseduti, onde agevolare il calcolo delle imposte.

L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protrato il possesso. A tal fine:

- il mese durante il quale il possesso si è protrato per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero;
- il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all'acquirente;
- l'imposta del mese del trasferimento resta interamente a carico dell'acquirente nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente.

### Versamenti

L'Imu viene versata integralmente a favore del Comune, mentre nei confronti dell'Erario sarà riservata una quota di imposta afferente i fabbricati di categoria catastale D, applicando l'aliquota d'imposta dello 0,86% (all'Erario va lo 0,76%, mentre e lo 0,10% al Comune, che comunque può incrementare l'aliquota fino a raggiungere l'1,06% complessivo).

L'acconto risulta dovuto sulla base di aliquote e detrazioni deliberate per l'anno precedente, mentre il conguaglio a saldo sarà determinato sulla base delle aliquote deliberate per l'anno corrente, se pubblicate entro il termine del 28 ottobre (in caso contrario anche il saldo sarà calcolato sulla base delle aliquote dell'anno precedente).

	Scadenza	Parametri di calcolo
Acconto 2022	<b>16 giugno 2022</b>	<b>Aliquote anno precedente</b>
Saldo 2022	<b>16 dicembre 2022</b>	<b>Aliquote anno in corso</b> (se pubblicate entro il 28 ottobre)

È consentito il versamento in unica soluzione entro il 16 giugno; in tal caso si terrà già da subito conto delle aliquote deliberate per l'anno in corso.

### Modalità di versamento

Il versamento può essere effettuato tramite apposito bollettino, ovvero tramite il modello F24, con utilizzo degli specifici codici tributo. Si riportano i codici tributo dell'Imu.

Codice tributo Imu	Immobile	Destinatario versamento
3912	Abitazione principale e pertinenze	Comune
3914	Terreni	Comune
3916	Aree fabbricabili	Comune
3918	Altri fabbricati	Comune
3925	Fabbricati D	Stato
3930	Fabbricati D (incremento)	Comune

L'utilizzo del modello F24 consente la compensazione del tributo dovuto con altri crediti vantati dal contribuente.

### Le aliquote applicabili

L'aliquota di base prevista per l'Imu è stata fissata allo 0,86%: i Comuni possono agire su tale aliquota modificandola in aumento sino al 1,06%, oppure ridurla sino all'azzeramento (ad eccezione dei fabbricati di categoria D, per i quali l'aliquota minima è pari alla quota erariale, ossia lo 0,76%).

Inoltre, vi è la possibilità di incrementare l'aliquota massima di un ulteriore 0,08% (portando quindi l'aliquota al 1,14%) solo per i Comuni che in passato avevano deliberato analogo incremento ai fini Tasi.

### I soggetti passivi

Sono soggetti passivi Imu i possessori di qualunque immobile, e in particolare:

- il proprietario di immobili (solo se in piena proprietà, ossia per la quota non gravata da usufrutto);
- l'usufruttuario (nel qual caso il titolare della nuda proprietà non deve versare);
- il titolare del diritto d'uso;
- il titolare del diritto di abitazione: nel caso di decesso di uno dei due coniugi, con riferimento alla casa coniugale, pagherà il coniuge superstite. Con riferimento agli altri immobili di proprietà del defunto pagherà l'imposta ciascuno degli eredi in ragione delle proprie quote di spettanza;
- il titolare del diritto di enfiteusi;
- il titolare del diritto di superficie;
- il concessionario di aree demaniali;
- nel caso di immobile utilizzato in forza di contratto di *leasing* il soggetto passivo è l'utilizzatore sin dalla data di stipula del contratto (anche per l'immobile in corso di costruzione);

- il coniuge assegnatario della casa coniugale in seguito a provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio (quindi il coniuge non assegnatario, da quando perde il diritto a utilizzare l'immobile, non deve versare).

Gli utilizzatori degli immobili (locatari, comodatari, etc.) non hanno alcun obbligo di versamento Imu in relazione a tali immobili.

### Gli immobili interessati

L'Imu è dovuta in relazione agli immobili posseduti sul territorio di ciascun Comune, con esclusione dell'abitazione principale (se l'immobile è diverso da A/1, A/8 e A/9) e delle relative pertinenze.

Per abitazione principale si intende l'unico fabbricato nel quale il contribuente ed il suo nucleo familiare hanno stabilito la dimora e la residenza; dal 2022, nel caso di coniugi con dimora/residenza divergenti, comunque spetta l'esenzione per uno degli immobili abitati dalla famiglia.

	Imu
Fabbricati	Sì
Abitazione principale, pertinenze e fabbricati assimilati	No (solo A/1, A/8, A/9)
Fabbricati rurali	Sì
Aree fabbricabili	Sì
Terreni agricoli	Sì

#### ⇒ Fabbricati

Ad esclusione dei fabbricati di categoria catastale D privi di rendita (per i quali si utilizzano i valori contabili rivalutati), per tutti gli altri fabbricati si farà riferimento alle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5%, alle quali applicare specifici moltiplicatori.

Categoria catastale	Moltiplicatore
A (diverso da A/10) - C/2 - C/6 - C/7	<b>160</b>
B	<b>140</b>
C/3 - C/4 - C/5	<b>140</b>
A/10 e D/5	<b>80</b>
D (escluso D/5)	<b>65</b>
C/1	<b>55</b>

I fabbricati rurali strumentali (stalle, depositi attrezzi, etc.) sono imponibili Imu applicando un'aliquota particolarmente ridotta pari allo 0,1% che il Comune può ridurre sino all'azzeramento.

È prevista inoltre una riduzione del 50% della base imponibile per i fabbricati inagibili e inabitabili, nonché per gli immobili vincolati ai sensi dell'articolo 10, D.Lgs. 42/2004.

I fabbricati posseduti dal costruttore (o ristrutturatore), destinati alla vendita e non locati, a partire dal 2022 sono esenti da imposta.

È possibile beneficiare della riduzione al 50% in relazione agli immobili dati in uso gratuito ai familiari in linea retta entro il primo grado, con contratto registrato; tale agevolazione è comunque soggetta al rispetto di determinati vincoli.

#### ⇒ *Terreni agricoli*

La base imponibile è costituita dal reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%, a cui applicare un moltiplicatore di 135.

I terreni sono esenti da Imu nelle seguenti situazioni:

- quando ubicati nei Comuni montani elencati nella circolare n. 9/1993. Alcuni Comuni sono designati parzialmente montani (PD) e l'esenzione vale per una parte del territorio comunale;
- terreni ubicati nelle cosiddette "isole minori" indicate nell'allegato A della L. 448/2001 (sono sostanzialmente tutte le isole italiane, eccettuate la Sicilia e la Sardegna);
- per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali, purché iscritti nell'apposita previdenza, l'esenzione spetta per tutti i terreni non edificabili, ovunque ubicati (quindi anche in territori pianeggianti). A tal fine, è necessario che detti terreni siano sia posseduti che condotti da parte di tali soggetti;
- i terreni a immutabile destinazione agrosilvopastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile sono del tutto esenti.

#### ⇒ *Aree edificabili*

La base imponibile è data dal valore venale in comune commercio. Si ricorda comunque che molti Comuni individuano dei valori di riferimento ai quali il contribuente può adeguarsi per evitare contestazioni future.

Per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali è confermata la finzione di non edificabilità delle aree: se tali soggetti coltivano il terreno, saranno esentati da Imu come fosse un terreno agricolo, anche se gli strumenti urbanistici lo qualificano suscettibile di utilizzazione edificatoria.

In caso di utilizzazione edificatoria dell'area (costruzione di nuovo edificio), di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero, ristrutturazione e risanamento conservativo, l'immobile interessato dovrà considerarsi ai fini fiscali area edificabile e la base imponibile sarà costituita dal valore venale.

## **DICHIARAZIONI IMU: LE VARIAZIONI RELATIVE ALL'ANNO 2021 VANNO COMUNICATE ENTRO IL 30 GIUGNO 2022**

In merito all'obbligo di presentazione della dichiarazione Imu, il comma 769, articolo 1, L. 160/2019 stabilisce che la stessa debba essere presentata o, in alternativa, trasmessa in via telematica *“entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta”*.

Pertanto, oltre alla modalità di presentazione cartacea, sempre e comunque ammessa, attualmente è consentito utilizzare anche il canale telematico, tramite i servizi Entratel e Fisconline; quest'ultima, pertanto, risulta essere una modalità aggiuntiva, che non sostituisce la tradizionale presentazione cartacea da effettuarsi direttamente al comune di ubicazione degli immobili.

Sino a che non sarà approvato lo specifico modello, per la presentazione cartacea i contribuenti dovranno continuare ad utilizzare il modello approvato con D.M. 30 ottobre 2012.

La dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verifichino modificazioni dei dati ed elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

Restano ferme le dichiarazioni in passato presentate ai fini dell'Imu e del tributo per i servizi indivisibili, in quanto compatibili.

### **Dichiarazione Imu**

La dichiarazione va resa solo per gli immobili interessati da variazioni suscettibili di produrre una modifica sul calcolo del tributo dovuto: qualora nulla sia variato, come detto, non è dovuta alcuna comunicazione al Comune.

Si ricorda comunque che sono moltissime le fattispecie di esonero dall'obbligo di presentazione della dichiarazione: si pensi, in particolare, al fatto che i trasferimenti immobiliari sono in generale esonerati in quanto le informazioni sono recepite dal Comune attraverso l'atto di voltura che il notaio inoltra alla conservatoria dei registri immobiliari.

Per una dettagliata analisi dei casi di esonero si vedano le istruzioni al modello di variazione.

Va comunque ricordato che la dichiarazione Imu va presentata quando si verifica una delle seguenti situazioni:

- fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati;
- fabbricati di interesse storico o artistico;
- fabbricati per i quali il Comune ha (eventualmente) deliberato una riduzione dell'aliquota (immobili dei soggetti Ires e immobili locati o affittati);
- fabbricati merce invenduti;
- terreni agricoli o edificabili in relazione ai quali Coltivatori diretti e Imprenditori agricoli professionali beneficiano delle agevolazioni stabilite dalla norma.

Vi sono poi una serie di altre situazioni, elencate dalle istruzioni alla compilazione del modello, in cui il Comune non è in possesso delle necessarie informazioni per la verifica del corretto calcolo dell'imposta; si ricordano, in particolare, il caso dei beni in *leasing*, le compravendite o

modifiche di valore di un'area edificabile, l'intervenuta esenzione sui fabbricati, l'indicazione dei valori contabili dei fabbricati D, etc..

In queste situazioni occorre procedere alla presentazione del modello Imu.

### **Dichiarazione Imu Enc**

Il prossimo 30 giugno è in scadenza la presentazione delle dichiarazioni Imu relative agli Enti non commerciali; l'obiettivo di tale dichiarazione è quello di dare conto, a ciascun Comune di ubicazione, degli immobili in relazione ai quali il contribuente può far valere, integralmente o in parte, l'esenzione prevista dall'articolo 7, lettera i), D.Lgs. 504/1992 (richiamato dall'articolo 1, comma 759, lettera g, L. 160/2019), secondo le indicazioni del D.M. 200/2012.

Come precisato dall'articolo 1, comma 770, L. 160/2019, tali soggetti sono tenuti a presentare la dichiarazione ogni anno.

Per rendere tale dichiarazione deve essere utilizzato uno specifico modello approvato dal Mef; in attesa di tale decreto, i contribuenti continuano ad utilizzare il modello precedentemente approvato (D.M. 26 giugno 2014).

## ESONERO IRAP PER I PICCOLI CONTRIBUENTI E NON DEBENZA 2021

Come noto, la Legge di Bilancio per il 2022 (articolo 1, commi 8 e 9, L. 234/2021) ha stabilito che, a decorrere dal periodo d'imposta 2022, non è dovuta l'Irap da parte delle persone fisiche esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni (sul punto l'Agenzia delle entrate ha precisato che medesimo esonero vale anche per le imprese familiari). Nulla è stato invece disposto in relazione alle società, che quindi continuano ad essere soggetti passivi del tributo.

Tale norma nulla dispone per il pregresso, quindi in relazione al 2021 l'imposta continua ad essere dovuta con le precedenti regole; ciò posto, per il 2021 continuano ad avere valore le considerazioni riguardanti l'autonoma organizzazione, presupposto per l'applicazione dell'imposta, in assenza della quale anche per il 2021 l'Irap può non essere versata.

A fronte di una consolidata giurisprudenza che detta i criteri principali d'indagine, la verifica pratica della sussistenza, o meno, dei requisiti sul caso specifico appare quanto mai difficoltosa.

Al fine di supportare l'indagine è stato predisposto un questionario di massima che indica gli elementi da approfondire.

In ogni caso, deve essere tenuto presente che:

- ove la **situazione sia assolutamente certa**, non si debbono avere esitazioni. Quindi, se manca la soggettività la dichiarazione Irap non va compilata, mentre se la soggettività è certa il modello deve essere inviato, così come deve essere effettuato il versamento del tributo;
- ove la **situazione non sia del tutto certa**, appare consigliabile evitare soluzioni promiscue, tese a porre in essere comportamenti non coerenti, quali la compilazione del modello, non seguita dal versamento del tributo, ovvero la presentazione della dichiarazione fatta seguire dalla presentazione di una integrativa tesa a cancellare il modello stesso.

Lo Studio provvederà ad informare i singoli soggetti in merito alla possibile esistenza di dubbi in merito all'obbligo di pagamento del tributo regionale, così da concordare la strategia più opportuna da seguire.

Per coloro i quali vi fossero dei precedenti (sia in senso positivo che negativo), vale invece l'invito a segnalare qualsiasi variazione intervenuta nell'organizzazione dell'attività capace di modificare le conclusioni cui si era giunti nel passato.

### Verifica esistenza soggettività passiva Irap

Al fine di decidere in merito all'esistenza della soggettività passiva Irap, il contribuente deve valutare la propria posizione in relazione ai seguenti elementi (sul punto si segnala l'importante sentenza della Cassazione, SS:UU., n. 9451/2016):

Elemento	Descrizione	Check
Responsabilità	Il contribuente deve essere, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione in cui è inserito; non rileva, invece, il fatto che benefici della presenza della struttura la cui conduzione sia riferibile	

	all'altrui responsabilità e interesse	
Beni strumentali	Il contribuente deve impiegare beni strumentali eccedenti, secondo la normale esperienza, il minimo indispensabile per lo svolgimento della propria attività; non rileva, invece, il fatto che si utilizzino beni anche di rilevante valore, se gli stessi sono imprescindibili per lo svolgimento della propria attività	
Lavoro di terzi	Il contribuente deve avvalersi, in via non occasionale, di lavoro altri che superi la soglia dell'impiego di un solo collaboratore che espliciti mansioni di segreteria, ovvero meramente esecutive	

È sufficiente che si riscontri la presenza anche di uno solo dei caratteri di cui sopra, affinché il tributo sia dovuto.

Ovviamente:

1. il riscontro va fatto caso per caso e può non essere agevole;
2. possono esservi delle sfumature e delle situazioni di confine che non sono facili da superare, specialmente quando non è presente una pronuncia di Cassazione che riguarda il caso specifico;
3. è sempre il contribuente che ha l'onere di provare l'assenza dei caratteri di cui sopra, qualora sia egli ad agire per ottenere la restituzione del tributo (Cassazione n. 27167/2019);
4. è, viceversa, l'Amministrazione finanziaria a dover provare la sussistenza della soggettività, ove agisca per richiedere il tributo ad un contribuente che non si ritenga interessato dallo stesso.

Al fine di poter meglio analizzare le singole situazioni, si propone, nella tabella che segue, una parziale rassegna delle più significative pronunce di Cassazione che sono state emanate sul tema (si segnala che quelli indicati sono gli indirizzi più consolidati, ma non mancano in taluni casi anche pronunce di segno contrario).

Elemento	Descrizione	Estremi
Dimensione dei componenti positivi, negativi e del reddito	Elevato ammontare dei compensi: non rileva di per sé	Cassazione n. 7652/2020 Cassazione n. 719/2019 Cassazione n. 28963/2017
	Incidenza dei costi sui proventi: non rileva di per sé	Cassazione n. 7652/2020 Cassazione n. 4851/2018 Cassazione n. 4783/2018
	Reddito professionale elevato: non rileva di per sé	Cassazione n. 6493/2018 Cassazione n. 13038/2009
	Compensi corrisposti a terzi: anche se elevati non rilevano se non sono relativi a una attività strettamente connessa a quella del contribuente. Ad esempio, per un <b>architetto</b> non rilevano: compensi al commercialista, all'avvocato, al soggetto che copia disegni tecnici. Per un <b>avvocato</b> non rilevano: compensi per le domiciliazioni, compensi a colleghi per le sostituzioni, compensi a consulenti esterni	Cassazione n. 23847/2019 Cassazione n. 19947/2019 Cassazione n. 19775/2019
Responsabilità organizzazione	Erogazione compensi ad una società per le prestazioni di una truccatrice e di autori di testi ad un attore: non rileva perché il contribuente non è responsabile della organizzazione	Cassazione n. 29863/2017 Cassazione n. 3042/2019

	Medico che utilizza strutture organizzate da terzi, quali le sale operatorie: non deve Irap	Cassazione n. 33547/2019 Cassazione n. 8413/2019
	Ginecologo che utilizza le attrezzature della società di servizi di cui è socio: deve l'Irap (sentenza anomala che pare completamente disallineata con precedenti ormai consolidati)	Cassazione n. 7932/2021
Valore beni strumentali	Professionista con più studi, ove non imposti dalla convenzione contrattuale in base alla quale lavora: deve versare Irap	Cassazione n. 11086/2021 Cassazione n. 7495/2018
	Medico con due studi, nei quali svolge attività in convenzione con Ssn: non rileva	Cassazione n. 6193/2018 Cassazione n. 23838/2016 Cassazione n. 17569/2016 Cassazione n. 17742/2016 Cassazione n. 19011/2016 Cassazione n. 2967/2014
	Beni strumentali di valore elevato: non rilevano se rappresentano strumenti indispensabile per lo svolgimento dell'attività	Cassazione n. 573/2016 Cassazione n. 17671/2016
Lavoro altrui	Forma giuridica dell'accordo (dipendente, collaboratore, società di servizi esterna, associazione professionale, etc.): irrilevante	Cassazione n. 12287/2015 Cassazione n. 22674/2014
	Tirocinante: normalmente non rileva ma bisogna valutarne in concreto l'apporto	Cassazione n. 33382/2018 Cassazione n. 1723/2018 Cassazione n. 21563/2010
	Apprendista o, in genere, soggetto avviato alla pratica: non rileva	Cassazione n. 8834/2009
	Lavoro non occasionale, con mansioni di pura segreteria: non rileva	Cassazione n. 30085/2019 Cassazione n. 20796/2017 Cassazione SSUU n. 9451/2016 Cassazione n. 17342/2016
	Presenza di una segretaria e di una colf part time, oltre ad un praticante: non rileva	Cassazione n. 4783/2018
	Presenza di un dipendente che ne sostituisce un altro in maternità: non rileva	Cassazione n. 27378/2017
	Medico con dipendente che accoglie pazienti, registra dati e consegna referti: non rileva	Cassazione n. 17506/2016
	Medico con segretaria part time: non rileva	Cassazione n. 17508/2016
	Medico che eroga compensi a terzi per sostituzioni: non rileva	Cassazione n. 24702/2019 Cassazione n. 21330/2016
Tipo di forma giuridica	Studio associato sotto forma di associazione professionale deve sempre pagare il tributo, salvo non dimostri che non esiste collaborazione attiva tra i partecipanti	Cassazione n. 30873/2019 Cassazione n. 28302/2019 Cassazione n. 24549/2019 Cassazione n. 27042/2017 Cassazione n. 7291/2016
Impresa familiare	L'imprenditore familiare è soggetto a Irap, integrando la collaborazione dei familiari un quid pluris dotato di attitudine a produrre ricchezza	Cassazione n. 22469/2019

Inoltre, per aggiornare i concetti di cui sopra, si corrobora l'analisi con le più recenti pronunce che riguardano casi specifici da utilizzare per il confronto con la situazione del contribuente.

Tipologia	Caratteristiche	Estremi
Medico di base (beni strumentali e dipendente)	Non sussiste autonoma organizzazione per il medico convenzionato che si avvale di una sola dipendente con funzioni di segretaria e modesta dotazione di beni strumentali	Cassazione n. 29398/2019 Cassazione n. 6137/2019 Cassazione SSUU n. 9451/2016
Avvocato (compensi a terzi)	Non appare corretto far discendere la sussistenza dell'autonoma organizzazione dalla sola circostanza costituita dai compensi corrisposti a terzi, omettendo di considerare se essi siano: <ul style="list-style-type: none"> <li>• relativi a una collaborazione di carattere continuativo ovvero a prestazioni meramente occasionali;</li> <li>• strettamente afferenti all'esercizio in modo organizzato della propria attività professionale o se siano, e in che misura, riconducibili a prestazioni strettamente connesse all'esercizio della professione forense, come il compenso per le domiciliazioni di altri colleghi, componenti che, esulano dall'assetto strettamente organizzativo dell'attività professionale</li> </ul>	Cassazione n. 6116/2019
Commercialista o revisore (cariche in società)	Nell'ipotesi in cui il professionista eserciti la propria attività nell'ambito di strutture organizzative altrui, ed in particolare quale organo di una compagine terza, la sussistenza, o meno, del presupposto dell'Irap dipende dall'accertamento, in fatto, dell'esistenza di un'autonoma struttura organizzativa, che faccia capo allo stesso professionista ed alla quale egli faccia ricorso per adempiere a tale funzione. Non vi è, dunque, nessun necessario automatismo che, in conseguenza dell'esercizio dell'attività di titolare di cariche organiche di compagini terze, esoneri inevitabilmente dall'imposizione il professionista, sul quale grava invece, pacificamente l'onere di provare l'assenza del presupposto d'imposta, ovvero dell'autonoma organizzazione	Cassazione n. 4576/2019
	Il commercialista che sia anche amministratore, revisore e sindaco di una società non soggiace all'Irap per il reddito netto di tali attività, in quanto è soggetta ad imposizione fiscale unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttività auto-	Cassazione n. 30370/2019 Cassazione n. 2156/2019

	organizzata, per il cui avveramento non è sufficiente che il commercialista operi normalmente presso uno studio professionale. Tale presupposto infatti non integra di per sé il requisito dell'autonoma organizzazione rispetto ad un'attività rilevante quale organo di una compagine terza	
Avvocato (costi e compensi)	Il valore assoluto dei costi (così come quello dei compensi) non rileva per desumere l'esistenza del presupposto impositivo ai fini dell'Imposta regionale sulle attività produttive	Cassazione n. 10009/2022

### Questionario per valutazione di massima

Dopo avere esperito l'analisi della posizione del contribuente, risulta possibile assumere la decisione più adatta in merito al comportamento da tenere nella compilazione del modello dichiarativo.

Si può utilizzare il seguente schema:

	Situazione	Comportamento	Check
1	Almeno uno dei caratteri è presente in modo inequivoco sulla posizione del contribuente	Si deve compilare la dichiarazione: <input type="checkbox"/> esiste giurisprudenza di conforto <input type="checkbox"/> non esiste giurisprudenza di conforto	
2	Nessun carattere è presente sulla posizione del contribuente	Non si deve compilare la dichiarazione né versare il tributo: <input type="checkbox"/> esiste giurisprudenza di conforto <input type="checkbox"/> non esiste giurisprudenza di conforto	
3	Esistono dubbi in merito alla presenza di almeno un carattere sulla posizione del contribuente	È consigliabile compilare il modello, versare il tributo e provvedere all'istanza di rimborso entro il termine di 48 mesi: <input type="checkbox"/> non esiste giurisprudenza di conforto <input type="checkbox"/> esiste giurisprudenza contrastante	

## **IL MINISTERO DEL LAVORO CHIARISCE LA PROCEDURA DI ISCRIZIONE AL RUNTS PER ETS RICONOSCIUTI E NON**

Con la recente **circolare n. 9 dello scorso 21 aprile 2022** il Ministero del lavoro e delle politiche sociali (Mlps) fornisce finalmente agli Uffici territoriali del Runts gli attesi chiarimenti al fine di uniformare le procedure nei processi sia di trasmigrazione che di nuova iscrizione dei soggetti che andranno a popolare il nuovo Registro unico nazionale del Terzo settore.

Come detto in altra informativa presente nella circolare, la data di avvenuta iscrizione al Runts costituisce anche il riferimento temporale, per quegli enti (Odv, Aps e Onlus) che risultavano iscritti alla data del 22 novembre 2021 nei previgenti registri regionali e nazionali, dal quale decorrono i 90 giorni entro i quali si dovrà provvedere al deposito nel Runts del bilancio riferito al periodo d'imposta 2021 redatto secondo i nuovi schemi obbligatori ex D.M. 5 marzo 2020.

Vediamo, quindi, di riassumere alcuni importanti concetti richiamati dal recente documento di prassi, soprattutto con riferimento alla distinzione tra enti riconosciuti e non riconosciuti e ai corrispondenti poteri di verifica che spettano agli uffici del Runts e, nel primo caso, anche ai notai.

### **La distinzione tra enti riconosciuti e non**

Il procedimento di iscrizione al Runts, quale procedimento a istanza di parte, prende avvio dalla presentazione della domanda effettuata, rispettivamente, ai sensi:

- dell'articolo 47, D.Lgs. 117/2017 (di seguito "Cts") per gli Ets che non hanno il riconoscimento della personalità giuridica e non intendono ottenerla (si parla dei cosiddetti Ets "*non riconosciuti*");
- dell'articolo 22 Cts per gli Ets in possesso della personalità giuridica o che intendono ottenerla nel momento dell'iscrizione al Runts (si parla dei cosiddetti Ets "*riconosciuti*").

### **Gli Ets non riconosciuti**

Ai sensi dell'articolo 47, Cts (si veda in proposito anche l'articolo 8, D.M. 106/2020), la presentazione della domanda di iscrizione viene effettuata dal legale rappresentante dell'ente oppure, su delega di quest'ultimo, dal rappresentante legale della rete associativa cui l'ente aderisce. In relazione al caso della Rete va ricordato quanto affermato nel § C2 della nota Mlps n. 18224 del 30 novembre 2021 e cioè "*che la funzione di rappresentanza dei propri aderenti presso le pubbliche amministrazioni - che costituisce una peculiarità della rete associativa - può essere svolta anche a livello decentrato per il tramite del rappresentante legale dell'articolazione territoriale di riferimento, che quindi può presentare la richiesta di iscrizione al RUNTS in nome e per conto dell'ente aderente*".

Relativamente ai controlli successivi alla presentazione dell'istanza sarà l'ufficio del Runts (articolo 9, comma 3, D.M. 106/2020) ad accertare in primo luogo la regolarità formale dell'istanza, ovvero la presenza dei dati e delle informazioni necessarie nonché la completezza e correttezza della documentazione allegata. Successivamente l'ufficio dovrà accertare, sotto il profilo di legittimità, la sussistenza delle condizioni previste dal Cts ai fini dell'iscrizione: la conformità delle regole statutarie dell'ente alle norme inderogabili del Codice e la rispondenza delle caratteristiche dell'ente alla sezione nella quale si richiede l'iscrizione (a questo proposito si rinvia alla esauriente disamina contenuta nella circolare Mlps n. 20/2018 per quanto riguarda l'individuazione dei contenuti statutari minimi).

### Gli Ets riconosciuti

Con riferimento invece alle previsioni di cui all'articolo 22, Cts ovvero quella riferita agli Ets riconosciuti, la presentazione dell'istanza compete esclusivamente al notaio (con l'unica eccezione dell'ipotesi contenuta nell'articolo 22, comma 3 di cui si dirà oltre).

Si tratta di una modalità semplificata, alternativa al regime concessorio previsto dal D.P.R. 361/2000, che trova la propria ragione nel favore del legislatore nei confronti degli Ets; la personalità giuridica, con l'effetto dell'autonomia patrimoniale perfetta e della responsabilità giuridica limitata che produce è strumentale ad un più agevole svolgimento delle attività di interesse generale dell'ente e al miglior perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Sono diverse le situazioni che possono condurre all'iscrizione di un Ets riconosciuto e per ciascuna di esse la recente circolare Mlps n. 9/2022 fornisce specifiche indicazioni alle quali si rimanda.

### Le casistiche

Casi	Riferimenti normativi
<ul style="list-style-type: none"> <li>enti di nuova costituzione che con l'iscrizione al Runts, oltre alla qualifica di Ets, intendano acquisire anche la personalità giuridica di diritto privato</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>articolo 22, comma 1, Cts</li> <li>articolo 16, D.M. 106/2020</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>enti già dotati di personalità giuridica che intendono acquisire la qualifica di Ets</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>articolo 22, comma 1-bis, Cts</li> <li>articolo 17, D.M. 106/2020</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>enti già iscritti al Runts, privi della personalità giuridica, che intendono acquisirla o associazioni non iscritte al Runts e non riconosciute, che intendono, oltre alla qualifica di Ets, acquisire, quale ulteriore effetto, la personalità giuridica</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>articolo 22, comma 1, Cts</li> <li>articolo 18, D.M. 106/2020</li> </ul>

La figura centrale nel processo di iscrizione ex articolo 22, Cts è certamente il notaio, al quale compete in via esclusiva, antecedentemente alla presentazione dell'istanza, la verifica circa *"la sussistenza delle condizioni previste dalla legge per la costituzione dell'ente, ed in particolare dalle disposizioni del ... Codice con riferimento alla sua natura di ente del Terzo settore"*.

Tra queste la verifica che l'atto costitutivo e lo statuto siano conformi tanto alle disposizioni applicabili alla generalità degli Ets quanto a quelle recate dalla disciplina particolare applicabile alla specifica qualificazione che l'ente intende conseguire (Odv, Aps, etc.). La selezione della sezione dove l'ente dovrà essere iscritto, effettuata dal notaio attraverso il sistema telematico, non è infatti un'operazione meramente meccanica, ma piuttosto essa costituisce l'esito dello scrutinio condotto dal professionista, sotto la propria personale responsabilità, circa l'effettiva rispondenza degli assetti statutari alle previsioni recate dalle norme: che, ad esempio, le regolazioni organizzative contenute nello statuto di un ente che intende ottenere la qualificazione specifica - di Odv, di Aps, di ente filantropico costituito in forma associativa o la qualificazione di "semplice" associazione del Terzo settore - siano conformi alle previsioni codicistiche.

### Aspetti oggetto di verifica da parte del notaio

- modalità di costituzione
- compiti e il funzionamento degli organi sociali
- requisiti di accesso
- caratteristiche di democraticità, di uguaglianza tra gli associati
- elettività delle cariche sociali
- diritti e i doveri degli associati
- garanzie nei confronti di questi ultimi
- corretta individuazione statutaria delle attività di interesse generale (Aig) che l'ente potrà svolgere
- determinatezza dell'oggetto sociale
- sussistenza del patrimonio minimo

Relativamente a quest'ultimo aspetto va osservato il differente regime giuridico introdotto dal Cts rispetto alla previsione contenuta nel D.P.R. 361/2000: mentre quest'ultima disposizione reca il concetto di "*adeguatezza del patrimonio*" rispetto alla realizzazione dello scopo individuato nell'atto costitutivo/statuto, rimettendone la valutazione alla discrezionalità della Pubblica Amministrazione competente, l'articolo 22, Cts introduce il diverso concetto di "patrimonio minimo", il cui livello di sufficienza è predefinito dal Legislatore (15.000 euro per le associazioni e 30.000 euro per le fondazioni). La verifica circa la sussistenza del patrimonio minimo deve basarsi sulla consistenza del patrimonio nella sua interezza, comprensiva di tutte le sue componenti, inclusa, pertanto, l'eventuale parte eccedente la soglia minima legislativamente fissata.

### L'attestazione del patrimonio minimo

Gli esiti della verifica riguardanti il patrimonio minimo risulteranno da una apposita attestazione espressa del notaio, che potrà essere parte integrante dell'atto depositato o consistere in un documento aggiuntivo, da allegare alla domanda di iscrizione.

Relativamente ai controlli, nei procedimenti di iscrizione ex articolo 22, Cts la verifica sui profili di legittimità è di esclusiva competenza del notaio mentre residuano in capo agli uffici del Runts esclusivamente quelli di regolarità formale, tra cui rientrano quelli relativi alla completezza e correttezza dell'istanza, riguardanti, ad esempio, la presenza delle informazioni e degli atti previsti dal D.M. 106/2020.

### Le verifiche “formali” degli uffici del Runts

- natura privata dell'ente, ove la richiesta di iscrizione riguardi una P.A.;
- natura non societaria;
- indicazione delle finalità o dell'oggetto;
- riconoscimento agli effetti civili di un ente religioso;
- configurabilità quale "ente";
- configurabilità *ex lege* dell'Ets quale impresa sociale

⇒ *L'eccezione prevista nel comma 3, articolo 22, Cts*

È invece del tutto pacifica la piena competenza istruttoria dell'ufficio del Runts in ordine alla verifica del possesso dei requisiti dell'ente nell'ipotesi di cui all'articolo 22, comma 3, Cts, ovvero nel caso in cui l'esame del notaio abbia dato esito negativo. In questo caso la comunicazione “*motivata*” effettuata dal notaio, che esplicita le ragioni per le quali non ha proceduto ai sensi dell'articolo 22, comma 2, deve ritenersi ricompresa tra la “*documentazione prescritta*” da allegare alla richiesta di iscrizione ai sensi dell'articolo 19, comma 1, D.M. 106/2020; si evidenzia come in questa fattispecie, anche in assenza di richieste integrative, la mancata emanazione di un provvedimento da parte dell'Amministrazione equivalga ad un rigetto (con valore quindi di silenzio rifiuto).

### Uffici del Runts e codice civile

L'articolo 90, Cts, infine, pone in capo agli uffici del Runts i poteri previsti dagli articoli 25, 26 e 28 del codice civile, ovvero quelli sull'amministrazione delle fondazioni (nomina e la sostituzione degli amministratori o dei rappresentanti ove non sia attuabile la volontà dei fondatori, annullamento delle deliberazioni al verificarsi delle ipotesi normativamente previste, commissariamento dell'ente, autorizzazione delle azioni di responsabilità nei confronti degli amministratori cessati, coordinamento delle attività di più fondazioni o unificazione delle rispettive amministrazioni, trasformazione). Il Cts non menziona, invece, l'articolo 23, cod. civ. in materia di associazioni, ovvero la possibilità per l'autorità governativa di sospendere l'esecuzione delle deliberazioni delle assemblee associative contrarie all'ordine pubblico o al buon costume. Si tratta quindi di un potere non rientrante nella disponibilità degli uffici del Runts.

## IL DEPOSITO NEL RUNTS DEI BILANCI ETS RELATIVI AL PERIODO D'IMPOSTA 2021

Con l'approvazione dei bilanci relativi al periodo d'imposta 2021 i nuovi Enti del Terzo settore (i cosiddetti Ets) si stanno confrontando per la prima volta con i nuovi schemi di bilancio introdotti dal D.M. 39 del 5 marzo 2020 (pubblicato nella G.U. 102 del 18 aprile 2020), in applicazione della previsione contenuta nell'articolo 13, comma 2, D.Lgs. 117/2017 (Codice del Terzo settore o Cts).

### Articolo 3, D.M. 5 marzo 2020

*"Le disposizioni da esso recate si applicano a partire dalla redazione del bilancio relativo al primo esercizio finanziario successivo a quello in corso alla data della pubblicazione".*

Nell'attesa, quindi, che il processo di iscrizione avviato nello scorso mese di novembre 2021 si completi per quanti decideranno di iscriversi spontaneamente nel Registro unico nazionale del Terzo settore (Runts), questo obbligo di adozione dei nuovi schemi con riferimento al periodo d'imposta 2021 riguarda di fatto solo determinate categorie enti che possono già oggi qualificarsi come "Ets di diritto" e cioè:

- organizzazioni di volontariato (Odv);
- associazioni di promozione sociale (Aps);
- organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus).

Quanto alle prime due categorie citate (Odv e Aps) stiamo ancora assistendo dallo scorso 23 novembre 2021 al processo di migrazione automatica nel Runts dagli attuali registri regionali e nazionali che dovrebbe completarsi nella seconda metà del 2022, mentre, invece, con riferimento alle Onlus, il processo volontario di iscrizione che porterà alla scelta della specifica sezione del Runts nella quale dovranno collocarsi poteva iniziare dallo scorso 24 novembre 2021 ma potrà realizzarsi fino al 31 marzo dell'anno successivo a quello della intervenuta autorizzazione comunitaria sulla parte fiscale della Riforma del Terzo settore.

Nonostante, quindi, molte Onlus (associazioni, fondazioni, etc.) potrebbero non aver ancora confermato la propria decisione di intraprendere il percorso finalizzato all'iscrizione nel Runts assumendo di conseguenza la qualifica di Ets, il Ministero delle politiche sociali con la **nota n. 19740 del 29 dicembre 2021** ha confermato anche per esse l'obbligo di adottare per il periodo d'imposta 2021 i nuovi schemi di bilancio obbligatori previsti per gli Ets.

Relativamente all'utilizzo dei nuovi schemi di bilancio si segnala che il recente Principio contabile Oic 35 approvato lo scorso mese di febbraio 2022, in un'ottica di semplificazione, ha precisato al § 18 che:

*"Tenuto conto del fatto che il principio è stato pubblicato ad inizio 2022, ma sarà applicabile ai bilanci chiusi o in corso al 31 dicembre 2021, il principio ha concesso inoltre le seguenti semplificazioni:*

a. al fine di evitare gli oneri legati alla riclassifica del bilancio 2020 in base ai nuovi schemi l'ente può decidere di non presentare il bilancio comparativo; ...”.

Di conseguenza, Odv, Aps e Onlus dovranno preoccuparsi solo di riclassificare i dati relativi al periodo d'imposta 2021 e non anche quelli riferiti al precedente periodo 2020.

### Il deposito dei bilanci 2021

Chiariti sommariamente gli aspetti relativi alle modalità di formazione del bilancio riferito al periodo d'imposta 2021 da sottoporre all'approvazione degli organi sociali, si poneva il tema del momento nel quale i citati enti dovessero procedere al suo successivo deposito nel Runts secondo le modalità previste dal regolamento di attuazione introdotto con il D.M. 106 del 19 settembre 2020 considerato che l'articolo 48, comma 3, Cts prevede che *“I rendiconti e i bilanci di cui agli articoli 13 e 14 e i rendiconti delle raccolte fondi svolte nell'esercizio precedente devono essere depositati entro il 30 giugno di ogni anno”* ma che difficilmente tale tempistica potrà essere rispettata in considerazione dei ritardi che stanno caratterizzando l'avvio della Riforma.

A dipanare la questione è intervenuta la recentissima **nota n. 5941 del 05 aprile 2022** con la quale Ministero del lavoro e delle politiche sociali, tenendo conto che *“L'avvio, a partire dallo scorso 22 febbraio, dei procedimenti di verifica post – trasmigrazione riguardanti le Odv e le Aps iscritte nei preesistenti registri di settore è destinato ad impattare sull'effettiva agibilità dell'adempimento dell'obbligo di deposito presso il RUNTS del bilancio d'esercizio o del rendiconto per cassa”*, ha opportunamente precisato che *“Nell'attuale fase di prima applicazione, poiché il perfezionamento dell'iscrizione nel Runts, all'esito delle verifiche di cui al già citato articolo 54, comma 2 del Codice, di numerose Odv e Aps si concluderà verosimilmente dopo tale data, si deve escludere in via generale l'esigibilità di tale adempimento entro la data del 30 giugno 2022”*.

In deroga alla richiamata scadenza normativamente prevista, il Ministero ravvisa comunque la necessità di procedere successivamente al deposito del bilancio 2021 posto che lo stesso contiene informazioni potenzialmente rilevanti ai fini della verifica della sussistenza di talune condizioni poste dal Cts, ed in considerazione del contributo che il deposito del bilancio fornisce alla concreta applicazione del principio di trasparenza.

Riportiamo, pertanto, di seguito i termini che secondo quanto previsto dal Ministero con la nota n. 5941/2022, Odv, Aps e Onlus dovranno osservare al fine di procedere al deposito dei bilanci relativi al periodo d'imposta 2021 e redatti secondo i nuovi schemi.

### I termini del deposito del bilancio 2021

<b>Odv e Aps</b>	Per le Odv e le Aps il deposito del bilancio 2021 dovrà avvenire <u>entro 90 giorni conteggiati a partire dalla data di iscrizione al Runts</u> (data che verrà ragionevolmente comunicata con decreto).
<b>Onlus</b>	Per le Onlus – in conseguenza delle particolari regole di iscrizione nel Runts

	delineate nell'articolo 34 del D.M. 106/2020 (Regolamento di funzionamento del Runts) - qualora il bilancio 2021 non rientri tra quelli allegati alla domanda di iscrizione presentata entro il corrente anno (nel qual caso la pubblicazione sarà effettuata direttamente dall'ufficio), il deposito dovrà essere effettuato <u>entro 90 giorni conteggiati a partire dalla data di iscrizione al Runts</u> (data che verrà ragionevolmente comunicata con decreto).
--	---

## DAL 1° MAGGIO 2022 OPERATIVA L'INDENNITÀ STRAORDINARIA DI CONTINUITÀ REDDITUALE E OPERATIVA (ISCRO)

La Legge di Bilancio per il 2021 ha introdotto un'indennità straordinaria di continuità reddituale e operativa, c.d. Iscro, in via sperimentale per il triennio 2021-2023, a favore dei soggetti iscritti alla Gestione separata Inps esercenti attività di lavoro autonomo che ne presentino apposita domanda all'Inps.

Recentemente l'Istituto **con messaggio n. 1569 del 7 aprile 2022**, ha comunicato che la domanda dell'indennità per il 2022 potrà essere presentata dal 1° maggio al 31 ottobre 2022.

L'Isco verrà erogata nella misura del 25%, su base semestrale, dell'ultimo reddito da lavoro autonomo certificato dall'Agenzia delle Entrate e già trasmesso da quest'ultima all'Inps alla data di presentazione della domanda.

L'accesso alla indennità di continuità reddituale è ammesso una sola volta nel triennio 2021-2023, ne sono quindi esclusi i soggetti che avessero beneficiato del contributo nel 2021.

### Requisiti per l'accesso

Per poter accedere alla agevolazione i soggetti interessati devono essere iscritti alla gestione separata Inps ed esercitare abitualmente una attività di lavoro autonomo.

È inoltre necessario che i lavoratori:

- a) non siano titolari di trattamento pensionistico diretto (ivi compresa l'Ape sociale) e non essere assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie (cumulabile con l'assegno ordinario di invalidità);
- b) non siano beneficiari di reddito di cittadinanza;
- c) abbiano prodotto un reddito di lavoro autonomo, nell'anno precedente alla presentazione della domanda, inferiore al 50% della media dei redditi da lavoro autonomo conseguiti nei 3 anni anteriori all'anno precedente alla presentazione della domanda;
- d) abbiano dichiarato, nell'anno precedente alla presentazione della domanda, un reddito non superiore a 8.299,76 euro per il 2022;
- e) siano in regola con la contribuzione previdenziale obbligatoria;
- f) siano titolari di partita Iva attiva da almeno 4 anni, alla data di presentazione della domanda, per l'attività che ha dato titolo all'iscrizione alla gestione previdenziale in corso.



Il reddito di riferimento da considerare è quello della sola attività di lavoro autonomo di cui all'articolo 53, comma 1, Tuir.

### Importo del contributo

Per il 2022, l'importo mensile di Iscro non può essere inferiore a 254,75 euro e superiore a 815,20 euro, per 6 mensilità che decorrono dal primo giorno successivo alla data di presentazione della domanda.

Qualora dal calcolo dovesse risultare una misura della prestazione di importo inferiore a 254,75 euro ovvero superiore a 815,20 euro, l'indennità è erogata in misura pari rispettivamente a 254,75 euro mensili e a 815,20 euro mensili.

### Esempio

Reddito annuo dichiarato	Iscro 2022 richiedibile
7.000 euro	50% del reddito 3.500 euro 25% di 3.500 euro Misura dell'aiuto euro 875 Misura erogata 815,20

Il contributo non potrà essere richiesto in assenza di reddito dichiarato negli ultimi quattro anni precedenti all'anno di presentazione della domanda e non concorre alla formazione del reddito.

### Presentazione della domanda

La domanda può essere presentata dal 1° maggio 2022 tramite il servizio online rilasciato dall'Inps a decorrere dalla stessa data. Il servizio rimarrà attivo fino al 31 ottobre 2022, termine ultimo per la presentazione della domanda di Iscro per l'anno 2022.

Le credenziali di accesso al servizio *web* sono:

- lo Spid di livello 2 o superiore,
- la Carta di identità elettronica 3.0 (Cie)
- la Carta nazionale dei servizi (Cns).

In alternativa, è possibile rivolgersi al *contact center* integrato.

## SPORT DILETTANTISTICO (ASD–SSD): CHIARIMENTI DELL’AGENZIA SULL’AMBITO APPLICATIVO DEI COMPENSI SPORTIVI

È un fatto noto che le realtà sportive dilettantistiche (organizzate sia nella forma associativa che in quella societaria) per remunerare molte delle figure che operano all’interno della propria organizzazione utilizzano i cosiddetti “*compensi sportivi*”, la cui disciplina fiscale è contenuta negli articoli 67 (comma 1, lettera m) e 69 (comma 2), Tuir e nell’articolo 25 comma 1 della L. 133/1999 per quanto attiene alle regole di tassazione delle somme eccedenti la soglia di esenzione.

### La tassazione dei compensi sportivi (\*)

⇒ Fino A 10.000 euro	No tassazione	
⇒ Da 10.000 euro a 30.658,28 euro	Irpef 23% + add.li	
⇒ Oltre 30.658,28 euro	Irpef 23% + add.li	

(\*) i compensi sportivi sono a prescindere dall’importo esclusi qualsiasi forma di contribuzione previdenziale e assistenziale

Tuttavia, se per determinate figure (in particolare atleti e allenatori) la richiamata disciplina che annovera fiscalmente le somme riconosciute a questi soggetti nella categoria dei redditi diversi - riconoscendo ad esse entro determinati limiti una sostanziale esenzione da contribuzione previdenziale e assistenziale - appare pacifica, altrettanto non accade per altre figure che comunque offrono il loro contributo a favore del soggetto sportivo dilettantistico.

### Le recenti pronunce dell’Agenzia delle entrate

Sull’ambito soggettivo di applicazione di questa disciplina – nelle more di una riforma del lavoro sportivo (L. 86/2019) che dovrebbe vedere la luce il prossimo 1° gennaio 2023 in virtù delle previsioni contenute nel D.Lgs. 36/2021 e che dovrebbe modificarne radicalmente la disciplina riqualificandone la natura e introducendo progressivi elementi di contribuzione previdenziale – sono intervenute di recente due interessanti pronunce di prassi (risposte a interpelli n. 189/E/2022 e n. 190/E/2022) che andiamo di seguito a sintetizzare nei contenuti.

⇒ *Negato il regime agevolato a custodi e manutentori*

Con la **risposta a interpello n. 189/2022** l'Agenzia delle entrate nega che possano essere riconosciuti i compensi sportivi di cui all'articolo 67, comma 1, lettera m), Tuir alla figura del custode, dell'addetto alle pulizie e a quello della manutenzione del verde; ciò in quanto dette prestazioni non sembrano strettamente connesse e necessarie allo svolgimento delle attività sportivo dilettantistiche poste in essere dal soggetto sportivo (in questo caso una Asd), apparendo piuttosto collegate all'assunzione di un obbligo personale diverso da quello derivante dal vincolo associativo. Verifica che si deve estendere – in linea con i numerosissimi e più recenti orientamenti della giurisprudenza di legittimità (per tutte si veda la sentenza della Corte di Cassazione n. 41467/2021 - alla condizione che il percipiente non svolga l'attività con carattere di professionalità, poiché in caso contrario troverebbero applicazione le regole di determinazione del lavoro dipendente.

### Soggetti ai quali risulta negato il regime di favore

- custode
- addetto alle pulizie
- addetto alla manutenzione del verde

Oltre a negare la disciplina per le figure sopra richiamate, il recente documento di prassi di rivela particolarmente utile perché fornisce una esauriente disamina dei precedenti documenti di prassi che hanno, al contrario, definito in positivo l'ambito applicativo della disposizione agevolata.

Richiamando i contenuti della **risoluzione n. 34/E/2001** l'Agenzia delle entrate, dopo aver chiarito che con l'espressione "*esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*" il legislatore ha voluto ricondurre nel regime agevolativo in argomento "*i compensi corrisposti ai soggetti che partecipano direttamente alla realizzazione della manifestazione sportiva a carattere dilettantistico*", precisa che la norma agevolata è rivolta a tutti quei soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica, determinandone, in sostanza, la concreta realizzazione (ad esempio, atleti dilettanti, allenatori, giudici di gara, commissari speciali che durante le gare o manifestazioni, aventi natura dilettantistica, devono visionare o giudicare l'operato degli arbitri), ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle funzioni di rappresentanza dell'associazione (figure dirigenziali) di norma presenziano all'evento sportivo consentendone, di fatto, il regolare svolgimento.

Con la **successiva risoluzione n. 38/E/2010**, invece, a commento dell'ampliamento dell'ambito applicativo avvenuto ad opera dell'articolo 35, comma 5, D.L. 207/2008 (convertito in L. 14/2009), si chiarisce che il regime di favore trova applicazione anche nei confronti di soggetti che svolgono le attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica, ossia di soggetti che non svolgono un'attività durante la manifestazione, ma rendono le prestazioni indicate (formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica) a prescindere dalla realizzazione di una manifestazione sportiva.

## Soggetti ai quali risulta applicabile il regime di favore

- atleti;
- allenatori;
- giudici di gara;
- commissari speciali;
- istruttori;
- “*massaggiatori*” non professionali;
- accompagnatori;
- figure dirigenziali (che con funzioni di rappresentanza dell’associazione presenziano all’avvenimento sportivo e/o che svolgono funzioni indispensabili alla realizzazione della manifestazione sportiva);
- collaboratori coordinati e continuativi di carattere amministrativo-gestionale.

⇒ *Regime agevolato condizionato dal possesso dei requisiti tecnici*

Con la **risposta a interpello n. 190/E/2022** l’Agenzia delle entrate ritorna sul tema delle condizioni che consentono l’applicazione del regime agevolativo in commento per chiarire se, al fine di riconoscere i compensi sportivi in esenzione, sia necessario che i collaboratori sportivi debbano essere in possesso di apposito diploma e/o qualifica sportiva e/o risultare tesserati ad un ente del Coni oppure sia sufficiente che le mansioni risultino effettivamente svolte “*nell’esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*”. Nel rispondere l’Agenzia delle entrate richiama i contenuti della **lettera circolare dell’Ispettorato nazionale del lavoro prot. 1/2016 del 1° dicembre 2016**, con la quale viene chiarito che

*"alla luce della normativa vigente, appare chiaro che l'applicazione della norma agevolativa che riconduce tra i redditi diversi le indennità erogate ai collaboratori è consentita solo al verificarsi delle seguenti condizioni:*

- 1) che l'associazione/società sportiva dilettantistica sia regolarmente riconosciuta dal CONI attraverso l'iscrizione nel registro delle società sportive;*
- 2) che il soggetto percettore svolga mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti e delle indicazioni fornite dalle singole federazioni, tra quelle necessarie per lo svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche, così come regolamentate dalle singole federazioni."*

Pertanto l’Agenzia, verificata l’iscrizione al Registro telematico Coni, ritiene che le somme che la Ssd corrisponde ai propri collaboratori per lo svolgimento diretto delle discipline sportive dalla stessa organizzate, sia per prestazioni in ambito didattico (sportivo) che per l’assistenza alle atlete in occasione di allenamenti e di competizioni, possano essere ricondotte alla previsione normativa di favore a condizione, altresì, che le mansioni da questi svolte rientrino tra quelle indicate come necessarie per lo

svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche dai regolamenti e dalle indicazioni fornite dall'organizzazione di appartenenza (Fipav nel caso in esame).

## POSSIBILE EMISSIONE DELLA NOTA DI VARIAZIONE IVA IN ASSENZA DI INSINUAZIONE AL PASSIVO DELLA PROCEDURA CONCORSALE

L'articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972 disciplinava fino al 26 maggio 2021 la facoltà - in caso di mancato pagamento della fattura a causa di procedure concorsuali rimaste infruttuose - di emettere una nota di variazione dell'imponibile e dell'imposta allorquando si verificano le seguenti condizioni:

- il creditore si è utilmente attivato al fine di recuperare il proprio credito, prendendo parte alla procedura concorsuale;
- la pretesa creditoria è rimasta insoddisfatta per insussistenza di somme disponibili, una volta ultimata la ripartizione dell'attivo ovvero quando si ha una ragionevole certezza dell'incapienza del patrimonio del debitore.

Con la circolare n. 77/2000 l'Agenzia delle entrate aveva chiarito che la seconda circostanza viene giuridicamente ad esistenza una volta ultimata la ripartizione dell'attivo della procedura concorsuale.

Recentemente, l'Agenzia delle entrate con la **risposta a interpello n. 181/E/2022**, alla luce dell'insegnamento di cui alla sentenza della Corte di Giustizia UE dell'11 giugno 2020, ha chiarito che il secondo presupposto può dirsi realizzato - anche in assenza della preventiva insinuazione al passivo della procedura concorsuale - laddove il creditore dimostri che la sua "*inerzia*" consegue alla preventiva valutazione di antieconomicità della partecipazione al concorso, dovuta alla prevedibile incapacienza del patrimonio del debitore.

Pertanto, per le procedure concorsuali aperte in data antecedente il 26 maggio 2021, il diritto alla variazione in diminuzione sorge anche nell'ipotesi di omessa insinuazione al passivo della pretesa creditoria, solo laddove il contribuente possa dimostrare l'infruttuosità della procedura fallimentare per mancanza di attivo da liquidare.

Resta inteso che il diritto alla variazione è esercitabile solo alla chiusura della procedura (non ostando il fatto che sia intervenuta nel frattempo la prescrizione del credito). Diversamente, il diritto alla variazione in diminuzione non può sorgere nella diversa ipotesi di prescrizione del credito antecedente l'apertura della procedura fallimentare, evento che ne preclude l'ammissione stessa al passivo.



Si ricorda alla Gentile clientela che, invece, per le procedure concorsuali avviate dal 26 maggio 2021, l'emissione della nota di variazione in diminuzione può avvenire a partire dalla data di apertura della procedura concorsuale, non essendo tale possibilità preclusa al creditore che non ha effettuato l'insinuazione al passivo del credito corrispondente (come chiarito dalla circolare n.20/E/2021 dell'Agenzia delle entrate).

## RIMBORSABILE L'IVA NEL CASO DI CESSIONI “ON LINE”

L'Agenzia delle entrate, con **interpello n. 205/E/2022**, in risposta a specifico quesito, chiarisce che l'articolo 14-*bis* della Direttiva Iva stabilisce che nelle cessioni facilitate da un'interfaccia elettronica, il soggetto che gestisce la piattaforma che facilita l'operazione di vendita è considerato il debitore dell'Iva nei confronti dell'Erario.

Ne consegue che nella disciplina del rimborso Iva, tra le operazioni attive da tenere in considerazione rientrano anche quelle esenti da imposta (normalmente escluse), qualora diano diritto a detrazione e quindi devono pertanto computarsi anche le operazioni legate alla finzione giuridica voluta dal legislatore tra fornitore e facilitatore delle cessioni ai consumatori finali tramite l'uso di una interfaccia elettronica.

### **Excursus normativo**

Con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale n. 141 del 15 giugno 2021 del D.Lgs. 83/2021, il Legislatore ha introdotto il pacchetto di norme attuativo del cosiddetto “*VAT E-commerce Package*”, la nuova disciplina Iva in tema di e-commerce entrata in vigore lo scorso 1° luglio 2021.

Come si è avuto modo di dire in una precedente informativa mensile nel mese di luglio 2021, obiettivo della disposizione è adeguare e modernizzare l'intero impianto normativo europeo in ambito Iva con riferimento al fenomeno delle vendite on line, anche nell'intento di ridurre il cosiddetto “*VAT Gap*” ovvero il divario tra l'Iva da riscuotere e quella effettivamente riscossa.

In particolare con il nuovo articolo 2-*bis* del Decreto Iva viene introdotta la nuova fattispecie oggettiva costituita dalle “*cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche*”, con la quale vengono integrate le tipologie di operazioni rilevanti ai fini Iva che costituiscono “*cessioni di beni*” ai fini del tributo.

Si tratta, nello specifico, di una particolare tipologia di cessione di beni caratterizzata dal fatto che la stessa si perfeziona mediante l'intervento di una “*interfaccia elettronica*”.

Tale nuova disposizione introduce quindi una presunzione assoluta per cui, quando la vendita è facilitata da un soggetto passivo tramite un'interfaccia elettronica (detta anche “*marketplace*”), la stessa si considera effettuata da tale soggetto al consumatore finale (ad esempio, se la società Alfa vende a Caio tramite l'interfaccia gestita dalla società Delta, la norma presuppone ai fini Iva che Alfa abbia venduto a Delta e quest'ultimo, agendo come cessionario-rivenditore, a sua volta abbia ceduto a Caio).

Attraverso numerose modifiche ad altri articoli del Decreto Iva vengono introdotte correlate disposizioni riguardanti il momento di effettuazione, la territorialità, il regime Iva, la detrazione e la tenuta della documentazione.

### **Soggetti interessati e caratteristiche dell'operazione**

In virtù di una “*finzione giuridica*” i soggetti passivi che gestiscono l'interfaccia elettronica (mercato virtuale o “*marketplace*”, piattaforma, portale o mezzi analoghi) assumono la doppia veste dell'acquirente e del rivenditore, come se si generassero ai fini Iva due distinte operazioni:

1. una transazione B2B (*business to business*) tra l'effettivo fornitore del bene e il soggetto che gestisce l'interfaccia elettronica;
2. una transazione B2C (*business to consumer*) tra il soggetto che gestisce l'interfaccia elettronica e il cliente finale.



Con l'intento di evitare che l'effettivo fornitore del bene possa non versare l'imposta nell'operazione di vendita effettuata nei confronti del soggetto che gestisce l'interfaccia (prima operazione), il legislatore ha previsto nel nuovo articolo 10, comma 3, Decreto Iva un regime di esenzione che tuttavia prevede il diritto alla detrazione come sancito dalla lettera d-*bis*), comma 2 dell'articolo 19, D.P.R. 633/1972.

### Operazioni interessate ed escluse

La finzione come sopra rappresentata si applica esclusivamente alle seguenti operazioni:

- vendite intracomunitarie di beni e vendite interne a non soggetti passivi da parte di soggetti passivi *extra UE*;
- vendite a distanza di beni importati da paesi terzi in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, indipendentemente se il fornitore sottostante sia un soggetto passivo UE o *extra UE*.

Restano pertanto escluse dalla richiamata finzione:

- le vendite a distanza di beni importati in spedizione di valore intrinseco superiore a 150 euro;
- le vendite di beni nell'ambito della UE (siano vendite a distanza che vendite interne) effettuate da soggetti passivi stabiliti uno Stato membro dell'Unione Europea;
- le vendite di beni dove il destinatario finale non sia un privato consumatore.

### Momento impositivo

Con riferimento al momento di effettuazione dell'operazione, il nuovo comma 7 dell'articolo 6, Decreto Iva prevede che entrambe le operazioni di cessioni si considerano effettuate al momento dell'accettazione del pagamento, a nulla rilevando la consegna del bene o l'emissione della fattura.

### Conservazione della documentazione

Sotto il profilo della conservazione della documentazione il nuovo comma 4 inserito nell'articolo 39, Decreto Iva prevede che i soggetti passivi che facilitano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di cessionari o di committenti non soggetti passivi d'imposta tramite l'uso di una "*interfaccia elettronica*" conservano per un periodo di 10 anni, a partire dal 31 dicembre dell'anno in cui l'operazione è stata effettuata, la documentazione di cui all'articolo 54-*quater* del Regolamento di esecuzione (UE) 282/2011, relativa a tali cessioni o prestazioni e che la documentazione è fornita per via elettronica, su richiesta, all'Amministrazione finanziaria e alle autorità fiscali degli Stati membri dell'Unione Europea nei quali le operazioni si considerano effettuate.

### Ultime novità in tema di rimborso Iva

Come detto in precedenza con la risposta a interpello n. 205 del 21 aprile scorso l'Agenzia delle entrate ha affermato che le cessioni curate da una stabile

organizzazione italiana di un soggetto extra UE, la quale acquista beni in Italia e li cede a consumatori ivi residenti o ubicati nel territorio comunitario, non rientrano nel perimetro della nuova disciplina introdotta dal D.Lgs. 83/2021 con l'articolo 2-bis, comma 1 del Decreto Iva secondo cui le “cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche” si considerano effettuate dal soggetto passivo che facilita le stesse tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi. In pratica il soggetto passivo si considera cessionario e rivenditore di detti beni.

Tuttavia le modifiche normative che hanno portato all'introduzione dell'articolo 2-*bis* non sono state accompagnate da una simile modifica degli articoli 30 e 38-*bis*, D.P.R. 633/1972, ne consegue per il contribuente la possibilità di chiedere, tra l'altro, il rimborso dell'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione annuale Iva, se superiore a 2.582,28 euro, quando esercita esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'articolo 17, commi 5, 6 e 7, nonché a norma dell'articolo 17-*ter*. Tra le operazioni attive da tenere in considerazione rientrano anche quelle esenti da imposta (normalmente escluse), qualora diano diritto a detrazione. Devono, pertanto, computarsi anche le operazioni legate alla suddetta finzione giuridica tra fornitore e facilitatore delle cessioni ai consumatori finali tramite l'uso di una interfaccia elettronica.

## **PUBBLICATO IL PROVVEDIMENTO PER L'AUTODICHIARAZIONE DEGLI AIUTI DI STATO PERCEPITI LEGATI ALL'EPIDEMIA COVID-19**

Con il **provvedimento n. 143438 del 27 aprile 2022** l'Agenzia delle entrate ha approvato il modello e le istruzioni dell'autodichiarazione da rilasciare ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, nella quale attestare che l'importo complessivo degli aiuti di stato fruiti non supera i massimali di cui alla sezione 3.1 ovvero alla sezione 3.12 della Comunicazione della Commissione Europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 *final*.

Il provvedimento fa seguito all'obbligo introdotto dall'articolo 3 del decreto del Mef datato 11 dicembre 2021.

Gli operatori economici devono presentare entro prossimo 30 giugno 2022 l'autodichiarazione in modalità telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente oppure avvalendosi di un soggetto incaricato della trasmissione delle dichiarazioni di cui all'articolo 3, comma 3, D.P.R.322/1998.

### **Il modello approvato e le istruzioni per la compilazione**

La dichiarazione deve essere presentata dagli operatori economici che hanno beneficiato delle misure di aiuto riconducibili alle seguenti disposizioni normative:

- articoli 24, 25, 28, 120, 129-*bis* e 177, D.L. 34/2020;
- articolo 78, commi 1 e 3, D.L. 104/2020;
- articoli 1, 1-*bis*, 1-*ter*, 8, 8-*bis* e 9-*bis*, D.L. 137/2020;
- articolo 2, D.L. 172/2020;
- articolo 1, commi 599 e 602, L. 178/2020;
- articoli 1, commi da 1 a 9, 1-*ter*, 5, 6, commi 5-6 e 6-*sexies*, D.L. 41/2021;
- articoli 1 e 4, D.L. 73/2021.

### **Casi di esonero**

In ogni caso, le istruzioni specificano chiaramente in quale casistica debba essere presentata l'autodichiarazione: qualora il beneficiario abbia presentato una dichiarazione sostitutiva per l'accesso agli aiuti di cui sopra e non abbia successivamente fruito di ulteriori aiuti, l'autodichiarazione non è obbligatoria.

I contribuenti che si avvalgono della definizione agevolata di cui all'articolo 5, comma da 1 a 9, D.L. 41/2021 possono presentare l'autodichiarazione entro il più ampio termine di 60 giorni dal pagamento delle somme dovute o della prima rata, se il termine è successivo al 30 giugno 2022 (in questo caso dovranno essere presentate due autodichiarazioni).

Con il modello di autodichiarazione, è possibile anche restituire gli aiuti di stato percepiti in misura superiore ai massimali previsti.

Il provvedimento, il modello, le istruzioni e le specifiche tecniche sono disponibili al *link*:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/provvedimenti-del-27-aprile-2022>.

## IL REGIME PREMIALE AI FINI ISA

Anche per il periodo d'imposta 2021 occorrerà allegare ai modelli dichiarativi gli Isa (indicatori sintetici di affidabilità fiscale), strumenti valutazione di performance fiscale del contribuente che hanno sostituito gli studi di settore.

Dall'elaborazione dei dati inseriti (e di quelli precalcolati dall'Agenzia delle entrate), non scaturisce una soglia di ricavi o compensi che individuano la congruità del soggetto, ma viene invece fornito un "voto", compreso tra 1 e 10, che indica l'affidabilità del contribuente; ovviamente più il risultato è elevato più il contribuente risulta essere affidabile.

Tale voto è connesso ad una maggiore o minore probabilità di subire una verifica fiscale, ma anche al riconoscimento di benefici premiali che possono essere riconosciuti a seconda del risultato ottenuto dal contribuente.

Con **provvedimento n. 143350 del 27 aprile 2022** l'Agenzia delle entrate disciplina, per il periodo d'imposta 2021, le condizioni in presenza delle quali si rendono applicabili i benefici in argomento.

### Il regime premiale

Diversamente dagli studi di settore (disciplina che ha preceduto gli Isa), ove l'obiettivo finale era la determinazione di un ricavo/compenso congruo (unitamente ad aspetti di coerenza), gli Isa generano un voto, come una sorta di pagella scolastica. A ciascun voto è associata una conseguenza, positiva o negativa.

Il voto sarà espresso in una scala da 1 a 10:

- con un voto fino a 6, la posizione non sarà giudicata sufficiente, con possibile inserimento nelle liste dei contribuenti da sottoporre a controllo;
- con un voto compreso tra 6,01 e 7,99 al contribuente dovrebbe corrispondere ad una sorta di neutralità fiscale;
- dal voto 8 in su, il sistema apprezza la condizione del contribuente e gli offre dei benefici premiali che rappresentano un premio, talvolta anche interessante.

Il recente provvedimento elabora il riconoscimento di benefici premiali al contribuente secondo un duplice schema: i benefici sono infatti concessi sia con voti pari o superiori a 8 nel periodo d'imposta 2021 ma anche nel caso di voti pari o superiori a 8,5 facendo riferimento alla media del biennio 2020-2021.

Quindi, in quest'ultimo caso, se il contribuente avesse ottenuto un ottimo risultato sul 2020, tale risultato potrebbe aiutarlo ad ottenere i benefici premiali in relazione all'annualità 2021.

Si riporta di seguito una tabella riepilogativa per il riconoscimento dei benefici premiali che evidenzia, per ciascuna tipologia, sia il risultato richiesto verificando il solo periodo d'imposta 2021, sia il risultato richiesto facendo riferimento alla media 2020-2021.

Effetti connessi alla posizione del contribuente	Voto specifico 2021	Voto medio 2020-2021
Possibilità di compensare il credito imposte dirette e Irap relativi al periodo d'imposta 2021, sino a 20.000 euro, senza visto di conformità	8	8,5
Possibilità di compensare il credito Iva relativo al periodo d'imposta 2022, ovvero quello trimestrale dei modelli TR presentati nel 2023, sino a 50.000 euro senza visto di conformità	8	8,5
Possibilità di richiedere a rimborso il credito Iva relativo al periodo d'imposta 2021, ovvero quello trimestrale dei modelli TR presentati nel 2022, senza visto di conformità o polizza fideiussoria sino a 50.000 euro	8	8,5
Accorciamento di 1 anno dei termini di controllo	8	(*)
Esclusione da accertamenti analitico induttivi	8,5	9
Esclusione dal regime delle società di comodo	9	9
Franchigia da accertamento sintetico da redditometro, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato	9	9
(*) Il beneficio consistente nella riduzione di un anno i termini di accertamento non spetta nel caso di raggiungimento della soglia nel biennio 2020-2021 ma rimane ancorato al solo dato verificato sull'anno 2021.		

Si deve ricordare che il voto automatico ottenuto dalla procedura può essere migliorato dal contribuente, anche al fine di accedere al regime premiale; in tal senso, è necessario aggiungere ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, ovviamente rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, dell'Irap e dell'Iva.

La dichiarazione dei maggiori importi non comporta l'applicazione di sanzioni e interessi a condizione che il versamento delle relative imposte sia effettuato entro il termine e con le modalità previsti per il versamento a saldo delle imposte sui redditi, con facoltà di effettuare il pagamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte.

In merito alla possibilità di fruire dei descritti benefici premiali, l'Agenzia delle entrate, nelle **circolari n. 20/E/2019 e n. 16/E/2020** ha precisato che i benefici stessi spettano a condizione che i dati comunicati siano corretti (e come tali fedeli) e completi.

Ciò sta a significare che se, in un secondo momento (in sede di controllo), viene accertato che i dati comunicati non sono corretti, con conseguente riduzione del livello di affidabilità fiscale del contribuente (ad esempio al di sotto dell'8), l'eventuale compensazione del credito Iva diviene indebita. Tale circostanza comporta il recupero del credito indebitamente compensato oltre alla sanzione del 30%.

Si ricorda, infine, che con la risposta a interpello n. 31/E/2020 l'Agenzia delle entrate ha precisato che il livello di affidabilità fiscale rilevante è quello che deriva non solo dalla dichiarazione presentata nei termini ordinari, bensì anche da quella tardiva (presentata entro i 90 giorni dalla scadenza).

Nella **circolare n. 6/E/2021** l'Agenzia delle entrate ha affermato che, qualora il contribuente sia interessato da una causa di esclusione dall'applicazione degli Isa, egli non potrà accedere ai benefici premiali per tale annualità; secondo l'Agenzia non è neppure possibile disapplicare spontaneamente le cause di esclusione al fine di accedere ai benefici premiali.

## VEICOLI IN USO AI DIPENDENTI E AGLI AMMINISTRATORI

La concessione in uso di veicoli aziendali ai collaboratori dell'impresa (intesi in senso ampio, come dipendenti e/o collaboratori) è fenomeno diffuso nella pratica quotidiana e, per conseguenza, deve essere attentamente gestito per le numerose ricadute contabili e fiscali che può determinare.

Al fine di comprendere una distinzione basilare, appare indispensabile chiarire che l'uso del veicolo può essere:

- **esclusivamente aziendale.** Si verifica qualora l'utilizzo del veicolo sia esclusivamente finalizzato al compimento di missioni aziendali, senza poter essere utilizzato per finalità private (anche minimali) del soggetto. Pertanto, il veicolo dovrà essere lasciato in azienda al termine della giornata lavorativa e non potrà essere utilizzato, ad esempio, per recarsi al domicilio dell'utilizzatore. Mancando qualsiasi utilità privata, non si produce alcun *benefit*.
- **promiscuo (aziendale e privato).** Si concede l'uso del mezzo non solo per le finalità aziendali, bensì anche per quelle private. Ne consegue, ad esempio, che l'utilizzatore potrà servirsi del mezzo non solo per il tragitto casa – lavoro, bensì anche per la gita domenicale e per le vacanze estive. Esiste dunque una parziale utilità privata (*benefit*), determinata in misura convenzionale secondo le tariffe Aci;
- **esclusivamente privato.** Il veicolo rappresenta esclusivamente un *benefit*, nel senso che non serve per lo svolgimento dell'attività lavorativa e, per conseguenza, sostituisce in toto una parte della retribuzione. Il valore di tale attribuzione è determinato sulla base del valore normale.

### Auto per utilizzo esclusivamente aziendale

Non ci si deve soffermare in modo particolare su tale casistica, in quanto va gestita con le usuali regole tributarie.

In definitiva:

- il costo di acquisto rileva nella misura massima consentita dalla norma, quindi 18.076 euro;
- il costo di acquisto e di impegno si deduce nella misura indicata dall'articolo 164, Tuir (normalmente 20%);
- l'Iva risulta detraibile nella misura del 40%.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto di beni (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Appare opportuno che, al fine di prevenire contestazioni in merito ad eventuali violazioni al codice della strada, sia tenuto un registro sul quale annotare i dati del soggetto che utilizza il mezzo in un determinato giorno, affinché il medesimo si renda "custode" dello stesso e si assuma la responsabilità di eventuali infrazioni.

### Auto per uso promiscuo aziendale e privato

La casistica è quella che consente il maggiore vantaggio fiscale e, per conseguenza, richiede alcune cautele che sarà bene rispettare:

- l'uso aziendale del veicolo dovrà essere compatibile con le mansioni del dipendente;
- l'assegnazione dovrà risultare dal contratto di lavoro, piuttosto che da apposita documentazione che dovrà essere conservata sia in azienda che assieme ai documenti del veicolo, al fine di giustificare che il conducente sia soggetto differente rispetto al proprietario risultante dal libretto di circolazione;
- l'assegnazione dovrà coprire la maggior parte del periodo di imposta. Nel caso di acquisto del veicolo in corso d'anno, la verifica è operata sul periodo di detenzione. Analogo beneficio si ottiene qualora il medesimo veicolo sia concesso in uso promiscuo a diversi dipendenti "a staffetta" nel corso del periodo di imposta, come potrebbe accadere nel caso di licenziamento del soggetto Tizio, sostituito dal soggetto Caio.

L'attuale normativa fiscale permette di considerare il valore del *benefit* in misura forfettaria, differenziando due regimi che hanno la finalità di indirizzare le aziende verso l'utilizzo di veicoli poco inquinanti. Infatti:

- 1) per gli autoveicoli concessi in uso promiscuo al dipendente con contratti di assegnazione stipulati fino al 30 giugno 2020, il *fringe benefit* si quantifica in misura pari al 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri (a prescindere dalla effettiva percorrenza) calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali dell'Acì, al netto delle somme eventualmente trattenute o corrisposte dal dipendente;
- 2) per i veicoli immatricolati dal 1° luglio 2020 ed assegnati in uso promiscuo con contratti dal 1° luglio 2020, la percentuale per la determinazione del *fringe benefit* è differenziata in connessione con la tipologia del mezzo come oltre precisato;
- 3) per i veicoli immatricolati entro il 30 giugno 2020 ed assegnati in uso promiscuo con contratti dal 1° luglio 2020, il *fringe benefit* non può essere determinato con modalità esclusivamente forfettarie, bensì dovrà essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, motociclo o ciclomotore, scorpendo quindi dal suo valore normale, l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro (in tal senso, risoluzione n. 46/E/2020).

Dunque, va precisato che:

- per le assegnazioni realizzate sino al 30 giugno 2020 valgono le regole "canoniche" che quantificano il *benefit* in misura fissa pari al 30% della tariffa;
- per le assegnazioni poste in essere dal 1° luglio 2020, invece, la percentuale varia ma solamente nel caso in cui il veicolo oggetto di assegnazione sia anch'esso immatricolato da tale data;
- la norma "nuova" ha previsto anche una differenziazione delle percentuali tra l'anno 2020 e le annualità successive.

EMISSIONE DI CO2 DEL VEICOLO	% DI PERCORRENZA PRIVATA	
	ANNO 2020	DAL 2021
Fino a 60 g/Km	25%	25%
Da 61 a 160 g/Km	30%	30%
Da 161 a 190 g/Km	40%	50%
Oltre 190 g/Km	50%	60%

Per individuare la tipologia di veicolo e l'ammontare del *benefit* "variabile" (oltre al dato della immatricolazione che, negli esempi che seguono non viene considerato per semplicità espositiva) è necessario verificare il libretto di circolazione del mezzo e, in particolare, la voce "V.7" nel riquadro 2, come si vede dagli esempi che seguono (la ricorrenza più tipica è quella che conserva la misura del 30%, mentre le auto di una certa cilindrata e potenza – non elettriche – salgono nella misura):

Veicolo con emissioni tra 161 e 190	Veicolo con emissioni tra 61 e 160
<pre>(K) e1*2007/46*1751*04 (L) 2 (N.1) (N.2) (N.3) (N.4) (N.5) (O.1) 2300 (O.2) (P.1) 2995,00 (P.2)250,00 (P.3)IBRIDO (P.5) CZS (Q) (S.1) 5 (S.2) (U.1) 72 (U.2) 3750 (V.1) (V.2) (V.3) 0,0335 (V.5) 0,000440 (V.6) (V.7) 182,0 (V.9) REG 2017/1221</pre> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p>	<pre>(K) e1*2007/46*0284*18 (L) 2 (N.1) (N.2) (N.3) (N.4) (N.5) (O.1) 2200 (O.2) (P.1) 2367,00 (P.2)193,00 (P.3)GASOL (P.5) CTB (Q) (S.1) 5 (S.2) (U.1) 67 (U.2) 2375 (V.1) (V.2) (V.3) 0,0461 (V.5) 0,000640 (V.6) 0,50 (V.7) 155,0 (V.9) 136/2014</pre> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p>
Veicolo con emissioni tra 61 e 160	Veicolo con emissioni tra 61 e 160
<pre>(K) OEWAU01EST03C E1*98/14*0131* (L) 2 (N.1) (N.2) (N.3) (N.4) (N.5) (O.1) (O.2) (P.1) 1422 (P.2) 55,00 (P.3) GASOL (P.5) AMF (Q) (S.1) 4 (S.2) (U.1) 85 (U.2) 3000 (V.1) (V.2) (V.3) (V.5) (V.7) 116,0 (V.9) 1999/102/CE</pre> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p>	<pre>(K) e1*2007/46*0627*11 (L) 2 (N.1) (N.2) (N.3) (N.4) (N.5) (O.1) 1500 (O.2) (P.1) 1598,00 (P.2)081,00 (P.3)GASOL (P.5) CXX (Q) (S.1) 5 (S.2) (U.1) 69 (U.2) 2375 (V.1) (V.2) (V.3) 0,0692 (V.5) (V.6) 0,10 (V.7) 106,0 (V.9) 136/2014</pre>

In particolare, la lettera "V" è dedicata alle emissioni dei gas di scarico, ove "V.3" si riferisce agli ossidi di azoto, "V.5" al particolato, "V.7" al CO2, "V.8" al consumo medio di carburante nei test su ciclo misto o combinato espresso in litri per 100 Km, "V.9" alla classe ambientale di omologazione CE.

In merito al “*passaggio di regole*” e alla data spartiacque del 30 giugno 2020, segnaliamo che per assegnazione di auto non si intende solo il primo atto, ma anche – ad esempio – l’attribuzione di un nuovo veicolo.

Così, nel caso di dipendente che da sempre aveva l’auto aziendale e ne ricevesse una di nuova immatricolazione dal 1° luglio 2020, si dovranno applicare le nuove regole.

Sempre in tema fiscale, nel caso in cui l’assegnazione avvenga in corso d’anno, il valore del *benefit* va proporzionato al minor periodo di utilizzo.

In tale casistica:

- il costo di acquisto rileva (ai fini degli ammortamenti) nella misura effettiva sostenuta, senza alcun tetto massimo;
- il costo di acquisto e di impiego si deduce nella misura del 70%;
- l’Iva risulta detraibile nella misura del 40%. Nel solo caso in cui, per accordo tra azienda e dipendente, il valore del beneficio non sia considerato come una componente della busta paga, bensì sia direttamente pagato dal dipendente a fronte dell’emissione di regolare fattura da parte del concedente, l’Iva potrà essere integralmente detratta se il riaddebito risulta congruo.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto di beni (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Ne consegue che, ove i costi del veicolo fossero pari a 12.000 euro, la quota deducibile risulterà pari a 8.400 euro, mentre l’eccedenza dovrà essere fatta oggetto di una variazione in aumento nella dichiarazione dei redditi.

Il valore del *benefit* nella busta paga del dipendente risulta esclusivamente figurativo, al fine di essere assoggettato a ritenuta e contributi, in ciascun periodo di paga; non si determina, in sostanza, alcuna duplicazione dei costi.

Nel caso in cui il dipendente pagasse di tasca propria l’intero valore del *benefit*, ovvero una parte di esso, accade che:

- il corrispettivo andrà assoggettato a Iva, con emissione di regolare fattura (si tenga conto che le Tariffe Aci si intendono Iva compresa e, pertanto, si dovrà operare lo scorporo);
- il *benefit* del cedolino paga andrà ridotto della quota pagata, fino ad essere azzerato nel caso di integrale rimborso;
- il ricavo prodotto dalla società, per effetto del riaddebito, risulta totalmente imponibile. A parziale calmiera, come già affermato, si rammenta che l’Iva gravante sui costi del veicolo (acquisto e impiego) diviene integralmente detraibile.

Si precisa che, in tale situazione, si possono presentare alcune problematiche in relazione ai costi di impiego non ricompresi nell’elaborazione delle Tariffe Aci e non direttamente connesse a trasferte di lavoro.

Per esempio, se il dipendente utilizza il Telepass aziendale per le vacanze estive, il costo dei pedaggi rappresenterebbe un vero e proprio *benefit* aggiuntivo da considerare come remunerazione figurativa. Per evitare tali problematiche, viene spesso imposto il divieto di utilizzo del Telepass per viaggi privati.

Diversamente, il costo del deprezzamento del veicolo, piuttosto che quello del carburante, risulta ricompreso nei costi considerati dall'Acì e, per conseguenza, rientrano nella forfetizzazione proposta dal lavoratore.

### **Auto per uso esclusivamente privato**

L'ipotesi non appare frequente nella pratica. Tuttavia, va inquadrata nell'ambito di una vera e propria maggiorazione della retribuzione in natura.

Mancando, tuttavia, un collegamento con le mansioni aziendali, il *benefit* andrà conteggiato sulla base del valore normale; si dovrà cioè fare riferimento alla tariffa di noleggio annua di un veicolo simile, proporzionando il valore all'eventuale minor periodo di utilizzo.

Non mutano le regole di deduzione in capo all'azienda, che patirà il tetto massimo di rilevanza del costo e la falciatura delle spese di impiego e ammortamento alla misura del 20%.

### **Auto data in uso al collaboratore/amministratore**

Nonostante il reddito prodotto dal collaboratore venga tassato in modo analogo a quello prodotto dal dipendente, l'Agenzia delle entrate differenzia le regole di gestione dei veicoli assegnati a tali soggetti. Esistono divergenze, inoltre, anche nelle modalità di assegnazione del mezzo.

Ci concentriamo sul caso del veicolo concesso anche per finalità personali e non solo per uso aziendale, che appare quello più diffuso nella pratica.

In merito alle modalità di assegnazione, possiamo rammentare che il *benefit* per l'uso promiscuo del veicolo rientra nel compenso (sia pure in natura) dell'amministratore; pertanto, vi dovrà essere un'apposita assemblea nella quale sia previsto il compenso e la sua modalità di erogazione (con l'indicazione del veicolo concesso). Si ricorda che l'amministrazione finanziaria (con appoggio della Cassazione) ritiene che l'assenza dell'assemblea che determina il compenso comporti l'indeducibilità dello stesso.

A titolo di precisazione, si ricorda che, nel caso in cui l'unica remunerazione dell'amministratore sia l'uso promiscuo del veicolo, ogni mese dovrà comunque essere prodotto il cedolino, al fine di regolare le ritenute fiscali ed i contributi versati alla Gestione separata.

Sul versante fiscale, inoltre, la società:

- individua gli interi costi riferibili al veicolo;
- considera deducibile una quota di tali costi, sino a concorrenza del *benefit* tassato in capo all'amministratore;
- considera deducibile l'eccedenza con gli usuali limiti dell'articolo 164, Tuir (quindi con il tetto massimo sul costo di acquisto e con la percentuale del 20%).

Ai fini Iva, le spese di acquisto e gestione del veicolo consentono la detrazione nei limiti del 40%, senza che possa essere applicato il differente meccanismo esplicitato per il caso dei dipendenti, come confermato dalla DRE Lombardia in un apposito interpello dell'anno 2014.

A livello contabile, l'imputazione dei costi avviene sempre seguendo la natura del costo.

## SPECIALE Decreto PNRR 2

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 100 del 30 aprile 2022, il D.L. 36/2022 “*Ulteriori misure urgenti per l’attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)*”, ribattezzato Decreto PNRR 2.

Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi di interesse, rimandando a eventuali approfondimenti alcuni aspetti rilevanti.

Articolo	Contenuto
Articolo 18, comma 1	<p><b>Dal 30 giugno 2022 le sanzioni per mancata accettazione di pagamento con pos</b></p> <p>Modificando l’articolo 15, comma 4-<i>bis</i>, D.L. 179/2012, viene anticipato al 30 giugno 2022, rispetto al 1° gennaio 2023, il termine a decorrere dal quale, nei casi di mancata accettazione di un pagamento, di qualsiasi importo, effettuato con una carta di pagamento relativamente ad almeno una carta di debito e una carta di credito, da parte di un soggetto obbligato, si applica nei confronti del medesimo soggetto la sanzione amministrativa pecuniaria del pagamento di una somma pari a 30 euro, aumentata del 4% del valore della transazione per la quale sia stata rifiutata l'accettazione del pagamento.</p>
Articolo 18, commi 2 e 3	<p><b>Estensione dell’obbligo di fatturazione elettronica</b></p> <p>Modificando l’articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015, è introdotto l’obbligo di fatturazione elettronica per i contribuenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- in regime forfettario;</li> <li>- in regime di vantaggio; e</li> </ul> <p>per le associazioni sportive dilettantistiche.</p> <p>L’obbligo di fatturazione elettronica scatterà dal prossimo 1° luglio 2022 per i contribuenti forfettari, i soggetti in regime di vantaggio e le associazioni sportive dilettantistiche che nell’anno precedente, e quindi nel 2021, hanno conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a 25.000 euro.</p> <p>L’obbligo, a partire dal 1° gennaio 2024, scatterà nei confronti di tutti i soggetti, a prescindere dai compensi percepiti.</p> <p>Viene, infine, introdotta una deroga al regime sanzionatorio, infatti, per il terzo trimestre del periodo d’imposta 2022, le sanzioni di cui all’articolo 6, comma 2, D.Lgs. 471/1997, non si applicano ai soggetti ai quali l’obbligo di fatturazione elettronica è esteso a decorrere dal 1° luglio 2022, se la fattura elettronica è emessa entro il mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione.</p>
Articolo 19	<p><b>Contrasto al lavoro sommerso</b></p> <p>Viene sostituito il comma 1 dell’articolo 10, D.Lgs. 124/2004, prevedendo che, al fine di una efficace programmazione dell’attività ispettiva nonché di monitorare il fenomeno del lavoro sommerso su tutto il territorio nazionale, le risultanze dell’attività di vigilanza svolta dall’Ispettorato nazionale del lavoro, dal personale ispettivo dell’Inps, dell’Inail, dell’Arma dei Carabinieri e della G. di F. avverso violazioni in materia di lavoro sommerso nonché in materia di lavoro e legislazione sociale confluiscono in un portale unico nazionale gestito dall’Ispettorato nazionale del lavoro denominato Portale nazionale del sommerso (PNS) che sostituisce e integra le banche dati esistenti attraverso le quali l’Ispettorato nazionale del lavoro, l’Inps e l’Inail condividono le risultanze degli accertamenti ispettivi.</p> <p>Per effetto di quanto previsto dal nuovo comma 1-<i>bis</i>, nel portale confluiscono i verbali ispettivi nonché ogni altro provvedimento consequenziale all’attività di vigilanza, ivi compresi tutti gli atti relativi a eventuali contenziosi instaurati sul medesimo verbale.</p>

<p>Articolo 20</p>	<p><b>Misure per il contrasto del fenomeno infortunistico nell'esecuzione del PNRR e per il miglioramento degli <i>standard</i> di salute e sicurezza sui luoghi di lavoro</b></p> <p>Con il fine di assicurare un'efficace azione di contrasto al fenomeno infortunistico e di tutela della salute e della sicurezza sui luoghi di lavoro nella fase di realizzazione del PNRR, l'Inail promuove appositi protocolli di intesa con aziende e grandi gruppi industriali impegnati nella esecuzione dei singoli interventi previsti dal PNRR per l'attivazione, tra gli altri:</p> <p>a) di programmi straordinari di formazione in materia di salute e sicurezza che, fermi restando gli obblighi formativi spettanti al datore di lavoro, mirano a qualificare ulteriormente le competenze dei lavoratori nei settori caratterizzati da maggiore crescita occupazionale in ragione degli investimenti programmati;</p> <p>b) di progetti di ricerca e sperimentazione di soluzioni tecnologiche in materia, tra l'altro, di robotica, esoscheletri, sensoristica per il monitoraggio degli ambienti di lavoro, materiali innovativi per l'abbigliamento lavorativo, dispositivi di visione immersiva e realtà aumentata, per il miglioramento degli <i>standard</i> di salute e sicurezza sul lavoro;</p> <p>c) di sviluppo di strumenti e modelli organizzativi avanzati di analisi e gestione dei rischi per la salute e sicurezza negli ambienti di lavoro inclusi quelli da interferenze generate dalla compresenza di lavorazioni multiple;</p> <p>d) di iniziative congiunte di comunicazione e promozione della cultura della salute e sicurezza sui luoghi di lavoro.</p>
<p>Articolo 24</p>	<p><b>Potenziamento del sistema di monitoraggio dell'efficientamento energetico attraverso le misure di <i>eco bonus</i> e <i>sisma bonus</i></b></p> <p>Al fine di garantire la corretta attuazione del PNRR nell'ambito della Missione 2, Componente 3, Investimento 2.1 "<i>Ecobonus e Sismabonus fino al 110 per cento per l'efficienza energetica e la sicurezza degli edifici</i>", nonché al fine di effettuare il monitoraggio degli interventi, compresa la valutazione del risparmio energetico da essi conseguito, in analogia a quanto già previsto in materia di detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici, sono trasmesse per via telematica all'Enea le informazioni sugli interventi effettuati. L'Enea elabora le informazioni pervenute e trasmette una relazione sui risultati degli interventi al Ministero della transizione ecologica, al Mef, alle Regioni e alle Province autonome di Trento e di Bolzano, nell'ambito delle rispettive competenze territoriali.</p>
<p>Articolo 42</p>	<p><b>Rinvio entrata in vigore Codice della crisi</b></p> <p>L'entrata in vigore del D.Lgs. 14/2019 (c.d. Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza) è nuovamente differita al 15 luglio 2022. Si ricorda, tuttavia, che alcune disposizioni sono già entrate in vigore.</p>

## SPECIALE conversione Decreto Energia

La L. 34/2022, di conversione con modifiche del D.L. 17/2022, c.d. Decreto Energia, è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 98 del 28 aprile 2022.

Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi di interesse, rimandando a eventuali approfondimenti alcuni aspetti rilevanti.

Articolo	Contenuto
Articolo 2, comma 1	<p><b>Riduzione dell'Iva e degli oneri generali nel settore del gas</b></p> <p>Le somministrazioni di gas metano usato per combustione per usi civili e industriali di cui all'articolo 26, comma 1, D.Lgs. 504/1995, contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di aprile, maggio e giugno 2022, sono assoggettate all'aliquota Iva del 5%.</p> <p>Se le somministrazioni sono contabilizzate sulla base di consumi stimati, l'aliquota Iva del 5% si applica anche alla differenza derivante dagli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai mesi di aprile, maggio e giugno 2022.</p>
Articolo 4	<p><b>Credito d'imposta a favore delle imprese energivore</b></p> <p>Alle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al D.M. 21 dicembre 2017, i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del primo trimestre 2022 e al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento del costo per kWh superiore al 30% relativo al medesimo periodo dell'anno 2019, anche tenuto conto di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa, è riconosciuto un contributo straordinario a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti, sotto forma di credito di imposta, pari al 20% delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2022.</p> <p>Il credito di imposta è riconosciuto anche in relazione alla spesa per l'energia elettrica prodotta dalle imprese e dalle stesse autoconsumata nel secondo trimestre 2022. In tal caso l'incremento del costo per kWh di energia elettrica prodotta e autoconsumata è calcolato con riferimento alla variazione del prezzo unitario dei combustibili acquistati e utilizzati dall'impresa per la produzione della medesima energia elettrica e il credito di imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica pari alla media, relativa al secondo trimestre 2022, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica.</p> <p>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997. Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e di cui all'articolo 34, L. 388/2000.</p> <p>Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.</p> <p>Il comma 5-bis, introdotto in sede di conversione in legge, prevede che, con l'obiettivo di mitigare gli aumenti dei costi delle fonti energetiche per le imprese energivore e, in particolare, per le imprese del settore del cemento, nel rispetto dei limiti tecnici impiantistici previsti dalle disposizioni in materia di prevenzione degli incendi e dalle disposizioni in materia di elaborazione dei piani di emergenza di cui all'articolo 26-bis,</p>

	<p>D.L. 113/2018, in deroga ai vigenti atti autorizzativi, in caso di impianti di produzione di cemento autorizzati allo svolgimento delle operazioni R1 con limiti quantitativi orari, giornalieri o riferiti ad altro periodo inferiore all'anno, si considera vincolante soltanto il quantitativo massimo annuo di utilizzo limitatamente ai quantitativi effettivamente avviati al recupero energetico.</p> <p>La deroga si applica previa comunicazione all'Autorità competente che ha rilasciato l'autorizzazione e all'Agenzia regionale per la protezione ambientale territorialmente competente. La deroga trova applicazione dal 29 aprile e fino al 31 dicembre 2022.</p>
<p>Articolo 5</p>	<p><b>Credito d'imposta, a favore delle imprese a forte consumo di gas naturale</b></p> <p>Alle imprese a forte consumo di gas naturale, da intendersi come quelle che operano in uno dei settori di cui all'allegato 1 al D.M. 541/2021 e hanno consumato, nel primo trimestre solare dell'anno 2022, un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25% del volume di gas naturale indicato all'articolo 3, comma 1, D.M. 541/2021, al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici, è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'acquisto del gas naturale, un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al 15% della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel secondo trimestre solare dell'anno 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal GME, abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.</p> <p>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997. Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e di cui all'articolo 34, L. 388/2000.</p> <p>Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.</p>
<p>Articolo 6, commi 3 e 4</p>	<p><b>Credito di imposta per l'acquisto dell'AdBlue in favore del settore dell'autotrasporto</b></p> <p>Alle imprese aventi sede legale o stabile organizzazione in Italia, ed esercenti attività logistica e di trasporto delle merci in conto terzi con mezzi di trasporto di ultima generazione Euro VI/D a bassissime emissioni inquinanti, è riconosciuto, per l'anno 2022, nel limite massimo di spesa di 29,6 milioni di euro, un credito d'imposta nella misura del 15% del costo di acquisto al netto dell'Iva del componente <i>AdBlue</i> necessario per la trazione dei predetti mezzi, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto.</p> <p>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, senza l'applicazione dei limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e di cui all'articolo 34, L. 388/2000.</p> <p>Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.</p>

<p>Articolo 6, commi 5 e 6</p>	<p><b>Credito di imposta per l'acquisto del metano liquefatto da trazione in favore del settore dell'autotrasporto</b></p> <p>Alle imprese aventi sede legale o stabile organizzazione in Italia, ed esercenti attività logistica e di trasporto delle merci in conto terzi con mezzi di trasporto ad elevata sostenibilità ad alimentazione alternativa a metano liquefatto, è riconosciuto, per l'anno 2022, nel limite massimo di spesa di 25 milioni di euro, un contributo, sotto forma di credito d'imposta nella misura pari al 20% delle spese sostenute, al netto dell'Iva, per l'acquisto di gas naturale liquefatto utilizzato per la trazione dei predetti mezzi, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto.</p> <p>Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, senza l'applicazione dei limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e di cui all'articolo 34, L. 388/2000.</p> <p>Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto e all'effettuazione dei controlli.</p>
<p>Articolo 7</p>	<p><b>Incremento del Fondo unico a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano</b></p> <p>Viene previsto che le risorse del Fondo unico a sostegno del potenziamento del movimento sportivo italiano di cui all'articolo 1, comma 369, L. 205/2017, possono essere parzialmente destinate all'erogazione di contributi a fondo perduto per le associazioni e società sportive dilettantistiche maggiormente colpite dagli aumenti, con specifico riferimento alle associazioni e società sportive dilettantistiche che gestiscono impianti sportivi e piscine.</p> <p>Con decreto dell'Autorità politica delegata in materia di sport, da adottare entro 30 giorni decorrenti dal 2 marzo 2022, sono individuate le modalità e i termini di presentazione delle richieste di erogazione dei contributi, i criteri di ammissione, le modalità di erogazione, nonché le procedure di controllo, da effettuarsi anche a campione.</p> <p>In sede di conversione in legge sono stati introdotti i commi 3-bis e 3-ter, che, con il fine di sostenere le Federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, ai sensi del D.P.C.M. 24 ottobre 2020, i termini di sospensione di cui all'articolo 1, comma 923, lettere a), b), c) e d), L. 234/2021:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- versamenti delle ritenute alla fonte operate in qualità di sostituti d'imposta, dal 1° gennaio al 30 aprile 2022;</li> <li>- adempimenti e versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, dal 1° gennaio al 30 aprile 2022;</li> <li>- versamenti dell'Iva in scadenza nei mesi di gennaio, febbraio, marzo e aprile 2022;</li> <li>- versamenti delle imposte sui redditi in scadenza dal 10 gennaio al 30 aprile 2022</li> </ul> <p>compresi i termini in scadenza nel periodo dal 1° maggio 2022 al 31 luglio 2022, sono prorogati fino al 31 luglio 2022.</p> <p>I versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 31 agosto 2022 o mediante rateizzazione fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo, pari al 50% del totale dovuto, e l'ultima rata di dicembre 2022 pari al valore residuo. Il versamento della prima rata avviene entro il 31 agosto 2022, senza interessi. I versamenti relativi al mese di dicembre 2022 devono essere</p>

	<p>effettuati entro il giorno 16 del detto mese. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.</p>
<p>Articolo 8</p>	<p><b>Sostegno alle esigenze di liquidità delle imprese conseguenti agli aumenti dei prezzi dell'energia</b></p> <p>Viene introdotto il nuovo comma 14-<i>septies</i> all'articolo 1, D.L. 23/2020, stabilendo che fino al 30 giugno 2022 le garanzie Sace sono concesse, alle medesime condizioni ivi previste, a sostegno di comprovate esigenze di liquidità delle imprese conseguenti ai maggiori costi derivanti dagli aumenti dei prezzi dell'energia.</p> <p>Viene modificato l'articolo 13, comma 1, lettera a), D.L. 23/2020 stabilendo che fino al 30 giugno 2022, la commissione relativa alle garanzie non è dovuta per le garanzie rilasciate su finanziamenti concessi a sostegno di comprovate esigenze di liquidità delle imprese conseguenti ai maggiori costi derivanti dagli aumenti dei prezzi dell'energia.</p>
<p>Articolo 9</p>	<p><b>Semplificazioni per l'installazione di impianti a fonti rinnovabili</b></p> <p>In sede di conversione in legge viene integralmente sostituito l'articolo.</p> <p>In particolare:</p> <p>1. il comma 5 dell'articolo 7-<i>bis</i>, D.Lgs. 28/2011, è sostituito prevedendo che, ferme restando le disposizioni tributarie in materia di accisa sull'energia elettrica, l'installazione, con qualunque modalità, anche nelle zone A degli strumenti urbanistici comunali, come individuate ai sensi del D.M. 1444/1968, di impianti solari fotovoltaici e termici sugli edifici, come definiti alla voce 32 dell'allegato A al regolamento edilizio-tipo, adottato con intesa sancita in sede di Conferenza unificata 20 ottobre 2016, n. 125/CU, o su strutture e manufatti fuori terra diversi dagli edifici, ivi compresi strutture, manufatti ed edifici già esistenti all'interno dei comprensori sciistici, e la realizzazione delle opere funzionali alla connessione alla rete elettrica nei predetti edifici o strutture e manufatti, nonché nelle relative pertinenze, compresi gli eventuali potenziamenti o adeguamenti della rete esterni alle aree dei medesimi edifici, strutture e manufatti, sono considerate interventi di manutenzione ordinaria e non sono subordinate all'acquisizione di permessi, autorizzazioni o atti amministrativi di assenso comunque denominati, ivi compresi quelli previsti dal Codice dei beni culturali e del paesaggio, di cui al D.Lgs. 42/2004, a eccezione degli impianti installati in aree o immobili di cui all'articolo 136, comma 1, lettere b) e c), D.Lgs. 42/2004, individuati mediante apposito provvedimento amministrativo ai sensi degli articoli da 138 a 141 e fermo restando quanto previsto dagli articoli 21 e 157 del medesimo codice. In presenza dei vincoli di cui al primo periodo, la realizzazione degli interventi ivi indicati è consentita previo rilascio dell'autorizzazione da parte dell'Amministrazione competente ai sensi del D.Lgs. 42/2004. Le disposizioni del primo periodo si applicano anche in presenza di vincoli ai sensi dell'articolo 136, comma 1, lettera c), D.Lgs. 42/2004, ai soli fini dell'installazione di pannelli integrati nelle coperture non visibili dagli spazi pubblici esterni e dai punti di vista panoramici, eccettuate le coperture i cui manti siano realizzati in materiali della tradizione locale;</p> <p>2. il comma 9-<i>bis</i> dell'articolo 6, D.Lgs. 28/2011, è sostituito prevedendo che per l'attività di costruzione ed esercizio di impianti fotovoltaici di potenza fino a 20 MW e delle relative opere di connessione alla rete elettrica di alta e media tensione localizzati in aree a destinazione industriale, produttiva o commerciale nonché in discariche o lotti di discarica chiusi e ripristinati ovvero in cave o lotti di cave non suscettibili di ulteriore sfruttamento, e delle relative opere connesse e infrastrutture necessarie, per i quali l'Autorità competente al rilascio dell'autorizzazione abbia attestato l'avvenuto completamento delle attività di recupero e di ripristino ambientale previste nel titolo autorizzatorio nel rispetto delle norme regionali vigenti, si applicano le procedure semplificate previste dal comma 1 che si rendono applicabili anche ai progetti di nuovi impianti fotovoltaici da realizzare nelle aree</p>

	<p>classificate idonee ai sensi dell'articolo 20, D.Lgs. 199/2021, nonché agli impianti agro-voltaici di cui all'articolo 65, comma 1-<i>quater</i>, D.L. 1/2012, che distino non più di 3 chilometri da aree a destinazione industriale, artigianale e commerciale.</p> <p>Ai sensi del comma 1 -<i>quinquies</i>, è previsto che gli impianti fotovoltaici con moduli a terra la cui potenza elettrica risulta inferiore a 1 MW, nonché le opere connesse e le infrastrutture indispensabili alla costruzione e all'esercizio degli stessi impianti situati in aree idonee, non sottoposte alle norme di tutela, ai sensi del D.Lgs. 42/2004, e al di fuori delle zone A di cui al D.M. 1444/1968, per la cui realizzazione non sono previste procedure di esproprio, sono realizzati mediante dichiarazione di inizio lavori asseverata di cui all'articolo 6-<i>bis</i>, comma 1, D.Lgs. 28/2011.</p>
Articolo 9- <i>ter</i>	<p><b>Semplificazioni per l'installazione di impianti fotovoltaici flottanti</b></p> <p>Ferme restando le disposizioni tributarie in materia di accisa sull'energia elettrica, per l'attività di realizzazione e di esercizio di impianti solari fotovoltaici di potenza fino a 10 MW, comprese le opere funzionali alla connessione alla rete elettrica, collocati in modalità flottante sullo specchio d'acqua di invasi e di bacini idrici, compresi gli invasi idrici nelle cave dismesse, o installati a copertura dei canali di irrigazione, si applica la procedura abilitativa semplificata di cui all'articolo 6, comma 1, D.Lgs. 28/2011, fatte salve le disposizioni in materia di valutazione di impatto ambientale e di tutela delle risorse idriche di cui al D.Lgs. 152/2006, a eccezione degli impianti installati in bacini d'acqua che si trovano all'interno delle aree previste all'articolo 136, D.Lgs. 42/2004, delle aree naturali protette di cui alla L. 394/1991, o di siti della rete Natura 2000 2.</p> <p>Con decreto da emanarsi entro 90 giorni decorrenti dal 29 aprile 2022, sono stabiliti i criteri per l'inserimento e l'integrazione degli impianti sotto il profilo ambientale, anche al fine di assicurare un'adeguata superficie di soleggiamento dello specchio d'acqua e una corretta posizione dell'impianto rispetto alle sponde e alla profondità del bacino.</p>
Articolo 10- <i>bis</i>	<p><b>Installazione di impianti a fonti rinnovabili in aree a destinazione industriale</b></p> <p>In deroga agli strumenti urbanistici comunali e agli indici di copertura esistenti, nelle aree a destinazione industriale è consentita l'installazione di impianti solari fotovoltaici e termici che coprano una superficie non superiore al 60% dell'area industriale di pertinenza.</p> <p>Gli impianti possono essere installati su strutture di sostegno appositamente realizzate.</p>
Articolo 11	<p><b>Sviluppo del fotovoltaico in area agricola</b></p> <p>Per effetto di una modifica al comma 1-<i>quinquies</i> dell'articolo 65, D.L. 1/2012, è previsto che l'accesso agli incentivi per gli impianti agro-voltaici che adottano soluzioni integrative innovative con montaggio dei moduli elevati da terra, anche prevedendo la rotazione dei moduli stessi, comunque in modo da non compromettere la continuità delle attività di coltivazione agricola e pastorale, anche consentendo l'applicazione di strumenti di agricoltura digitale e di precisione, è inoltre subordinato alla contestuale realizzazione di sistemi di monitoraggio da attuare sulla base di linee guida adottate dal Consiglio per la ricerca in agricoltura e l'analisi dell'economia agraria, in collaborazione con il GSE, entro 30 giorni decorrenti dal 29 aprile 2022, che consentano di verificare l'impatto sulle colture, il risparmio idrico, la produttività agricola per le diverse tipologie di colture e la continuità delle attività delle aziende agricole interessate, purché tali impianti occupino una superficie complessiva non superiore al 10% della superficie agricola aziendale.</p> <p>Per effetto del nuovo comma 1-<i>septies</i>, gli incentivi competono anche agli impianti solari fotovoltaici flottanti da realizzare su superfici bagnate ovvero su invasi artificiali di piccole o grandi dimensioni, ove compatibili con altri usi.</p> <p>Infine, il nuovo comma 1-<i>octies</i>, prevede che le particelle su cui insistono gli impianti agro-voltaici che adottano soluzioni integrative innovative con montaggio dei moduli elevati da terra, anche prevedendo la rotazione dei moduli stessi, comunque in modo da</p>

	<p>non compromettere la continuità delle attività di coltivazione agricola e pastorale, anche consentendo l'applicazione di strumenti di agricoltura digitale e di precisione, anche a seguito di frazionamento o trasferimento a qualsiasi titolo dei terreni, non possono essere oggetto di ulteriori richieste di installazione di impianti fotovoltaici per 10 anni successivi al rilascio degli incentivi statali di cui al D.Lgs. 28/2011.</p>
<p>Articolo 11- bis</p>	<p><b>Riconversione e incremento dell'efficienza energetica degli impianti serricoli</b></p> <p>Al fine di contrastare il degrado ambientale e paesaggistico derivante dal progressivo deterioramento strutturale del patrimonio serricolo nazionale e di favorirne la riconversione per un efficiente reimpiego, il Ministro della transizione ecologica, con decreto da emanarsi entro 60 giorni decorrenti dal 29 aprile 2022, predispone un piano nazionale per la riconversione degli impianti serricoli in siti agroenergetici.</p> <p>Il decreto determina le modalità più idonee al perseguimento delle seguenti finalità:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) rinnovare strutturalmente gli impianti serricoli ai fini dell'adeguamento alle nuove metodologie di produzione, quali l'agricoltura integrata e la coltivazione fuori suolo, nonché dell'aggiornamento in materia di sicurezza;</li> <li>b) indirizzare gli investimenti verso apprestamenti protetti progettati per assicurarne la sostenibilità ambientale e l'efficienza agronomica;</li> <li>c) favorire l'uso di energie rinnovabili per la gestione colturale e climatica, sostenendo gli investimenti per la riduzione dell'impatto delle attività agricole sull'ambiente;</li> <li>d) favorire la trasformazione degli impianti serricoli da strutture di consumo a strutture di produzione e di condivisione dell'energia, rendendo gli impianti medesimi produttori dell'energia necessaria al proprio funzionamento;</li> <li>e) incrementare la resilienza degli impianti serricoli ai mutamenti climatici;</li> <li>f) favorire il recupero delle acque piovane dai tetti degli impianti serricoli;</li> <li>g) favorire gli investimenti nel settore del fotovoltaico semitrasparente da installare sui tetti degli impianti serricoli a duplice utilizzo sia energetico sia agricolo per le nuove installazioni e per il rinnovo e la manutenzione straordinaria delle installazioni esistenti;</li> <li>h) incentivare lo sviluppo di impianti geotermici a bassa entalpia;</li> <li>i) favorire la diffusione di impianti di riscaldamento e di raffrescamento, compreso il teleriscaldamento, da trasformazione di biomasse e da centrali a biogas;</li> <li>l) incentivare la dismissione degli impianti serricoli con caratteristiche di vetustà e di inefficienza energetica, anche attraverso la concessione di contributi per la demolizione delle strutture, per la bonifica dei terreni sottostanti e per la rinaturalizzazione nonché per il rinnovamento delle strutture con finalità produttive, prevedendo l'elaborazione di un piano di gestione e di coltivazione di durata almeno quinquennale;</li> <li>m) favorire la manutenzione straordinaria degli impianti serricoli mediante l'introduzione di reti e di protezioni antigrandine nonché il miglioramento delle caratteristiche strutturali al fine di garantire l'incremento delle prestazioni di resilienza ai mutamenti climatici;</li> <li>n) incentivare il rinnovamento delle coperture degli impianti serricoli e l'eventuale sostituzione delle coperture in vetro con impianti fotovoltaici semitrasparenti o con altre coperture idonee a incrementare la coibentazione degli ambienti di coltivazione, quali la riduzione dei ponti termici e l'impiego di teli e di strutture termicamente isolanti;</li> <li>o) favorire il rinnovamento delle coperture plastiche degli impianti serricoli con materiali innovativi fotoselettivi e di lunga durata, con caratteristiche di efficienza termica o con specifiche capacità di trattamento e di modifica della luce in entrata, ai fini della migliore gestione ed efficienza produttiva delle colture;</li> <li>p) favorire il rinnovamento degli impianti di controllo ambientale, quali gli impianti di raffrescamento, di riscaldamento e di illuminazione, attraverso l'impiego di sistemi interattivi con l'operatore e con gli impianti di controllo;</li> </ul>

	<p>q) incentivare il rinnovamento degli impianti di coltivazione mediante l'introduzione di sistemi di coltivazione fuori suolo in ambiente protetto anche con il ricorso all'uso di energia da fonti rinnovabili;</p> <p>r) favorire l'introduzione di sistemi di raccolta dell'acqua piovana e gli investimenti in sistemi e impianti di raccolta e di riutilizzo delle acque meteoriche, quali gli invasi di raccolta superficiali o sotto- superficiali, per un'ottimale integrazione delle riserve idriche del suolo</p>
Articolo 12- <i>bis</i>	<p><b>Sottoprodotti utilizzabili negli impianti per la produzione di biogas e biometano</b></p> <p>Al fine di semplificare il processo produttivo negli impianti per la produzione di biogas e biometano, i sottoprodotti di cui ai punti 2 e 3 della Tabella 1.A dell'Allegato 1 al D.M. 23 giugno 2016, possono essere ammessi in ingresso agli impianti per la produzione di biogas e biometano e si intendono compresi nella definizione di cui all'articolo 3, comma 1, lettera i), D.M. 25 febbraio 2016, se rispettano le condizioni previste dall'articolo 184-<i>bis</i>, D.Lgs. 152/2006, e se l'utilizzo agronomico del digestato prodotto rispetta altresì le disposizioni previste dal titolo IV del D.M. 25 febbraio 2016.</p>
Articolo 14	<p><b>Credito d'imposta per l'efficienza energetica nelle Regioni del Sud</b></p> <p>Alle imprese che effettuano investimenti nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia volti a ottenere una migliore efficienza energetica e a promuovere la produzione di energia da fonti rinnovabili, anche tramite la realizzazione di sistemi di accumulo abbinati agli impianti fotovoltaici, fino al 30 novembre 2023 è attribuito un credito d'imposta, nel limite di 145 milioni di euro per ciascuno degli anni 2022 e 2023, nella misura massima consentita dal Regolamento (UE) 651/2014.</p> <p>I costi ammissibili all'agevolazione corrispondono ai costi degli investimenti supplementari necessari per conseguire un livello più elevato di efficienza energetica e per l'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili nell'ambito delle strutture produttive. Con decreto, da adottare entro 60 giorni decorrenti dal 2 marzo 2022, sono stabiliti i criteri e le modalità di attuazione delle disposizioni.</p> <p>Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, senza l'applicazione dei limiti di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007 e di cui all'articolo 34, L. 388/2000.</p> <p>Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, Tuir.</p> <p>Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.</p> <p>L'agevolazione è concessa ai sensi e nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Regolamento (UE) 651/2014.</p>
Articolo 22	<p><b>Riconversione, ricerca e sviluppo del settore <i>automotive</i></b></p> <p>È istituito un Fondo nello stato di previsione del Mise, con una dotazione di 700 milioni di euro per l'anno 2022 e 1.000 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2023 al 2030, al fine di favorire la transizione verde, la ricerca, gli investimenti nella filiera del settore <i>automotive</i> finalizzati all'insediamento, alla riconversione e riqualificazione verso forme produttive innovative e sostenibili, in linea con gli obiettivi europei di riduzione delle emissioni nocive per l'ambiente e di sviluppo digitale, nonché per il riconoscimento di incentivi all'acquisto di veicoli non inquinanti e per favorire il recupero e il riciclaggio dei materiali.</p> <p>Con uno o più D.P.C.M., da adottare entro 30 giorni decorrenti dal 2 marzo 2022, saranno</p>

	definiti gli interventi ammissibili al finanziamento del Fondo nel rispetto della normativa europea sugli aiuti di Stato, i criteri e le modalità di attuazione.
Articolo 23	<p><b>Ricerca e sviluppo di tecnologie innovative</b></p> <p>È istituito un Fondo nello stato di previsione del Mise, con una dotazione di 150 milioni di euro per l'anno 2022 e 500 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2023 al 2030, al fine di promuovere la ricerca, lo sviluppo della tecnologia dei microprocessori e l'investimento in nuove applicazioni industriali di tecnologie innovative, anche tramite la riconversione di siti industriali esistenti e l'insediamento di nuovi stabilimenti nel territorio nazionale.</p> <p>Con uno o più D.P.C.M., da adottare entro 30 giorni decorrenti dal 2 marzo 2022, sono definiti gli ambiti di applicazione e di intervento, i criteri e le modalità di riparto delle risorse.</p>
Articolo 28-bis	<p><b>Cooperative edilizie di abitazione</b></p> <p>Per effetto del nuovo comma 1-bis dell'articolo 13, L. 59/1992, si considerano società cooperative edilizie di abitazione le società cooperative costituite ai sensi dell'articolo 2511 e ss., cod. civ., che hanno come scopo mutualistico e come oggetto sociale principale la realizzazione e l'assegnazione ai soci di alloggi in proprietà, in godimento ovvero in locazione, nonché, in via accessoria o strumentale, attività o servizi, anche di interesse collettivo, svolti secondo i principi della mutualità cooperativa e senza fini di speculazione privata, a favore dei soci, dei loro familiari nonché di soggetti terzi, connessi direttamente all'oggetto sociale principale e, comunque, sempre riconducibili all'attività caratteristica delle cooperative di abitazione.</p>
Articolo 29	<p><b>Riapertura dei termini per la rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni e delle partecipazioni</b></p> <p>Intervenendo sull'articolo 2, comma 2, D.L. 282/2002, viene riproposta la possibilità di procedere alla rideterminazione del valore di acquisto dei terreni e delle partecipazioni detenute al 1° gennaio 2022.</p> <p>Rispetto al passato è modificato il termine di versamento dell'imposta sostitutiva o della prima rata della stessa che viene individuato nel 15 novembre 2022; inoltre, l'aliquota è innalzata al 14%.</p>
Articolo 29-bis	<p><b>Cessione crediti</b></p> <p>Modificando l'articolo 121, D.L. 34/2020, viene consentita alle banche, in relazione ai crediti per i quali è esaurito il numero delle possibili cessioni ammesse (una a favore di chiunque e due soltanto a favore di banche e intermediari finanziari), un'ulteriore cessione esclusivamente a favore dei soggetti con i quali abbiano stipulato un contratto di conto corrente, senza facoltà di ulteriore cessione.</p>
Articolo 29-ter	<p><b>Proroga del termine di comunicazione dell'opzione di cessione del credito o sconto in fattura per i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società e per i titolari di partita Iva</b></p> <p>Inserendo il nuovo comma 2-bis, all'articolo 10-quater, D.L. 4/2022, è previsto, al fine di consentire l'esercizio delle opzioni di sconto sul corrispettivo o di cessione del credito di cui all'articolo 121, D.L. 34/2020, per l'anno 2022, i soggetti passivi Ires e i titolari di partita Iva, che sono tenuti a presentare la dichiarazione dei redditi entro il 30 novembre 2022, possono trasmettere all'Agenzia delle entrate la comunicazione per l'esercizio delle opzioni entro il 15 ottobre 2022.</p>
Articolo 38, comma 1-bis	<p><b>Esenzione registro per affitti a cittadini ucraini</b></p> <p>Fino al 31 dicembre 2022, gli atti per la registrazione dei contratti di comodato d'uso gratuito con finalità umanitarie a favore di cittadini di nazionalità ucraina e di altri soggetti provenienti comunque dall'Ucraina sono esenti dall'imposta di registro di cui all'articolo 5, comma 4, Parte I, Tariffa annessa al D.P.R. 131/1986 e dall'imposta di bollo di cui al D.P.R. 642/1972.</p>

Articolo 39

**Misure urgenti per il potenziamento del fondo di *venture capital***

La dotazione del Fondo rotativo per operazioni di *venture capital* di cui all'articolo 1, comma 932, L. 296/2006, è incrementata di 200 milioni di euro per l'anno 2022.

Inoltre, in sede di conversione in legge, al fine di garantire la piena operatività dei fondi per il *venture capital* sottoscritti dal Mise, è stato integrato il comma 7-*sexies* dell'articolo 10, D.L. 121/2021, prevedendo che per la gestione degli interventi è autorizzata l'apertura di un apposito conto corrente presso la Tesoreria centrale dello Stato, intestato al Mise, cui affluiscono le risorse ad esso assegnate e sul quale la società Cassa depositi e prestiti Spa è autorizzata a effettuare operazioni di versamento e di prelevamento per le medesime finalità.

**PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 MAGGIO AL 15 GIUGNO 2022**

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 maggio al 15 giugno 2022, con il commento dei termini di prossima scadenza.

***Si segnala ai Signori clienti che tutti gli adempimenti sono stati inseriti, prudenzialmente, con le loro scadenze naturali, nonostante nella maggior parte dei casi, i versamenti che cadono di sabato e nei giorni festivi si intendono prorogati al primo giorno feriale successivo.***

***In primo piano vengono illustrate le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.***

**SCADENZE FISSE****16**  
maggio**Versamenti Iva mensili e trimestrali**

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di aprile. 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. Scade anche il termine di versamento dell'Iva a debito riferita al primo trimestre 2022 per i contribuenti Iva trimestrali.

**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 aprile, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

**Versamento dei contributi Inail**

Scade oggi il termine per il versamento della seconda rata del premio Inail per la quota di regolazione del 2021 e la quota di acconto del 2022.

**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.

	<p><b>Versamento ritenute da parte condomini</b> Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p><b>Inps – contributi dovuti da artigiani e commercianti</b> Per gli artigiani ed i commercianti iscritti all'Inps scade oggi il versamento dei contributi fissi relativi al primo trimestre 2022.</p> <p><b>ACCISE – Versamento imposta</b> Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p>
<b>20 maggio</b>	<p><b>Enasarco: versamento contributi</b> Scade il termine per il versamento dei contributi dovuti dalla casa mandante per il primo trimestre 2022.</p>
<b>25 maggio</b>	<p><b>Presentazione elenchi Intrastat mensili</b> Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p>
<b>31 maggio</b>	<p><b>Comunicazione telematica liquidazioni periodica Iva</b> Scade oggi il termine per la presentazione telematica della LIPE relativa al primo trimestre 2022, sia per i contribuenti mensili sia per i contribuenti trimestrali.</p> <p><b>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</b> Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di marzo.</p> <p><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 aprile.</p> <p><b>Imposta di bollo</b> Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo complessivamente di importo superiore a euro 250 relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre 2022 che prevedono l'obbligo di assolvimento del bollo di euro 2.</p>

<p><b>15</b> <b>giugno</b></p>	<p><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.</p> <p><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.</p> <p><b>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche</b> Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>
------------------------------------	---