



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

## Legge di Bilancio 2022

# Manovra di bilancio: gli interventi fiscali

**Alessandro Pratesi**  
**ODCEC Pistoia**

31 gennaio 2022

# ***Atti di recupero credito d'imposta R&S***

## **Normativa, prassi e giurisprudenza**

- *Articolo 13, c. 4 D.Lgs. 18.12.1997, n. 471*
- *Articolo 10-quater D.Lgs. 10.03.2000, n. 74*
- *Articolo 3 D.L. 23.12.2013, n. 145*
- *Legge 23.12.2014, n. 190*
- *Decreto MISE 27.05.2015*
- *Circolare Agenzia delle Entrate 13.06.2008, n. 46/E*
- *Circolare Agenzia delle Entrate 16.03.2016, n. 5/E*
- *Circolare Agenzia delle Entrate 27.04.2017, n. 13/E*
- *Circolare Agenzia delle Entrate 23.12.2020, n. 31/E*
- *Circolare Agenzia delle Entrate 7.05.2021, n. 4/E*
- *Circolare MISE 16.04.2009, n. 46586*
- *Circolare MISE 9.02.2018, n. 59990*
- *Circolare Assonime 26.01.2021, n. 1*
- *Interrogazione parlamentare n. 3-02610/16.06.2021*
- *Circolare Guardia di Finanza 28.07.2021, n. 10419*
- *C.T.P. Vicenza, sez. 3, sentenza 28.05.2021, n. 365, deposita 28.05.2021*
- *C.T.P. Ancona, sez. 2, sentenza 15.07.2021, n. 392, depositata 11.08.2021*
- *C.T.P. Aosta, sentenza n. 46, deposita 8.11.2021*

## **Atti di recupero bonus ricerca e sviluppo:**

- emessi negando che l'attività sia di ricerca e sviluppo;**
- senza entrare nel merito della violazione dell'imputazione dei costi in bilancio o nei calcoli.**

**La contestazione dell'Agenzia delle Entrate non avviene a seguito di parere tecnico sul punto.**

**Gli atti di recupero sono fondati su argomentazioni che nulla hanno a che vedere con la qualificazione e la natura stessa dei costi sui quali è calcolato il credito d'imposta.**

- In altri termini, non si contesta l'effettività e quantità dei costi e delle attività sostenute (di assoluta pertinenza dell'Amministrazione Finanziaria), ma la qualificazione di tali attività nell'ambito della ricerca e sviluppo (sulla quale la competenza è unicamente del MISE).
- **Nei suddetti atti si legge che i funzionari degli uffici locali delle Entrate (*in base a inesistenti competenze tecniche ...*), esaminata la natura dell'attività svolta dal contribuente e i costi dallo stesso sostenuti, ne disconoscono la capacità di generare il suddetto bonus non potendo definire gli stessi, sotto l'aspetto qualitativo, quale attività di ricerca e sviluppo.**

## **Ne conseguono effetti particolarmente afflittivi:**

- **sanzioni di considerevoli entità (dal 100% al 200%, poiché il credito d'imposta utilizzato è considerato «inesistente»);**
- **per utilizzi superiori a € 50.000 su base annua scatta il presupposto del reato di indebita compensazione ex art. 10-quater, c. 2 D. Lgs. n. 74/2000.**

## Credito d'imposta: nel caso, inesistente o non spettante?

**Relazione illustrativa al D. Lgs. n. 158/2015, che ha riscritto l'art. 13 D. Lgs. n. 481/1997: per far scattare l'inesistenza del beneficio non è sufficiente contestare il presupposto costitutivo**, in quanto «*il riferimento operato al riscontro dell'esistenza del credito da utilizzare in compensazione, mediante procedure automatizzate, rappresenta condizione ulteriore a quella dell'esistenza sostanziale del credito, ed è volta ad evitare che si applichino le sanzioni più gravi quando il credito, pur sostanzialmente inesistente, può essere facilmente intercettato mediante controlli automatizzati, nel presupposto che la condotta del contribuente si connota per scarsa insidiosità*».

- Dettagliate relazioni tecniche.
- Corrispondenza con le scritture contabili.
- Descrizione fattispecie nella nota integrativa.
- Credito esposto in dichiarazione – quadro RU.
- Certificazione del revisore legale.



***Manca**za dell'intento fraudolento*

## **RIVERSAMENTO CREDITO D'IMPOSTA "R&S" INDEBITO**

- Il **D.L. 146/2021** prevede la possibilità di effettuare il riversamento dell'importo del credito d'imposta per R&S di cui all'art. 3 D.L. 145/2013 utilizzato, ma non qualificabile come tale.
- Il riversamento deve avvenire mediante presentazione di **richiesta e versamento entro il 16.12.2022**, senza applicazione di sanzioni e interessi, anche in forma rateizzata.
- **La procedura è riservata agli utilizzi in compensazione alla data del 22.10.2021 (e dal 23?)** del credito d'imposta maturato dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 e fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019.
- Tale procedura è riservata ai soggetti che, nei periodi d'imposta indicati, abbiano realmente svolto le attività, sostenendo le relative spese.

**Collegato Fiscale: D.L. 21.10.2021, n. 146**

- **Remissione in termini** dei contribuenti che hanno usufruito di alcuni istituti di definizione agevolata (**cd. Rottamazione-ter e saldo e stralcio**): i pagamenti delle relative rate sono considerati tempestivi se effettuati **entro il 9.12.2021 (14.12 tolleranza 5 giorni)**.
- Entro tale data dovevano essere versate le rate in scadenza nel 2020 e nel 2021 senza incorrere nell'inefficacia della definizione.
- **Proroga dal 30.11.2021 al 31.01.2022** del termine per il **versamento, senza sanzioni e interessi, dell'Irap non versata e sospesa ex art. 24 D.L. 34/2020**, in caso di errata applicazione delle disposizioni relative alla determinazione dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione Europea.

- **Cartelle notificate nel periodo 1.09 – 31.12.2021: pagamento entro 180 giorni.**
- **Ampliato il margine di tolleranza per evitare la decadenza dai piani di rateizzazione: da 10 a 18 mesi, per le dilazioni dopo la sospensione del periodo 8.03.2020 – 31.08.2021.**
- **Inammissibilità impugnazione estratti di ruolo** e limitazione dei casi di diretta impugnazione del ruolo e della cartella di pagamento che si assume invalidamente notificata.
- **Proroga di ulteriori 12 mesi** della durata delle concessioni di aree demaniali e per aree e banchine rilasciate nei porti, nonché per la gestione di stazioni marittime e servizi di supporto a passeggeri.
- **Credito d'imposta** riconosciuto alle imprese che effettuano attività teatrali e spettacoli dal vivo: **utilizzabile solo in compensazione.**

- **Differita l'operatività al 1.07.2022** della norma secondo cui i commercianti al minuto che incassano i corrispettivi con sistemi evoluti in grado di garantire la memorizzazione, l'inalterabilità e la sicurezza dei dati (carte di debito, di credito, ecc.), possono assolvere all'obbligo di **memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei dati giornalieri tramite tali strumenti.**
- **Rinviato al 1.01.2023** l'obbligo per i soggetti tenuti all'invio dei dati al **Sistema tessera sanitaria di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica** dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri.

- **Rinvio dei termini dei versamenti in scadenza 1-31.12.2021 relativi ai contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria** in favore delle federazioni sportive nazionali, degli enti di promozione sportiva, delle associazioni e delle società sportive professionistiche e dilettantistiche residenti nel territorio dello Stato.
- I versamenti sospesi devono essere effettuati, **senza applicazione di sanzioni e di interessi, in 9 rate mensili a decorrere dal 31.03.2022.**
- Non si dà luogo a rimborso di quanto già versato.

## Contrasto all'evasione fiscale

- **Sui dati forniti da soggetti terzi**, indicati nella dichiarazione precompilata, che non risultano modificati, non si effettua il controllo formale, mentre per quelli che risultano modificati l'Agenzia delle Entrate procede a effettuarlo relativamente ai documenti che ne hanno determinato la modifica.
- **Modificata la disciplina delle limitazioni all'utilizzo del contante**, escludendo la riduzione da 2.000 a 1.000 (999,95) euro della soglia relativa all'utilizzo del contante per la **negoziazione a pronti di mezzi di pagamento in valuta**, ripristinando la soglia di 3.000 euro.

**Legge di Bilancio 2022**  
*(Legge 30.12.2021, n. 134)*



**Una goccia, nella voragine della spesa inutile,  
però ...**

Alle associazioni combattentistiche vigilate dal Ministero dell'Interno è riconosciuto un contributo di **€ 200.000** per ciascuno degli anni 2022 e 2023 (*Associazione nazionale reduci garibaldini*, Associazione nazionale reduci dalla prigionia, Associazione italiana combattenti interalleati, Associazione nazionale combattenti della guerra di liberazione inquadrati nei reparti regolari delle forze armate, Associazione nazionale combattenti e reduci, Associazione nazionale combattenti volontari antifascisti in Spagna, ecc. ecc.).

# *Riforma fiscale ...*

- **Irpef: progressività sui redditi da lavoro.**
- **Taglio aliquote effettive.**
- **Tagli di deduzioni e detrazioni in base a criteri di equità ed efficienza.**
- **Taglio/accorpamento «micro-tributi»**
- **Unico binario per il bilancio.**
- **Ammortamenti civilistici e fiscali più «vicini».**
- **Irap «inglobata» dall'Ires.**
- **Riforma redditi di capitale.**
- **Riforma Iva in conformità alle direttive UE.**
- **Rimodulazione delle accise.**
- **Accertamenti fiscali «bilanciati».**
- **Riforma processo tributario,**
- **Soppressione aggi riscossione.**
- **Riforma Catasto.**

# «Evoluzione» aliquote Irpef

## Scaglioni di reddito e aliquote

2021		2022			
<b>Fino a € 15.000</b>	<b>23%</b>	<b>Fino a € 15.000</b>	↔	<b>23%</b>	<b>0%</b>
<b>Da € 15.001 a € 28.000</b>	<b>27%</b>	<b>Da € 15.001 a € 28.000</b>	↔↓	<b>25%</b>	<b>-2%</b>
<b>Da € 28.001 a € 55.000</b>	<b>38%</b>	<b>Da € 28.001 a € 50.000</b>	↓ ↓	<b>35%</b>	<b>-3%</b>
<b>Da € 55.001 a € 75.000</b>	<b>41%</b>	<b>Oltre € 50.000</b>	↓ ↑	<b>43%</b>	<b>+2%</b>
<b>Oltre € 75.000</b>	<b>43%</b>		↔		<b>0%</b>

↔ Nessuna variazione su scaglioni di reddito e aliquota

↔↓ Nessuna variazione su scaglioni di reddito e diminuzione prelievo fiscale

↓ ↓ Diminuzione scaglioni di reddito e del prelievo fiscale

↓ ↑ Diminuzione scaglioni di reddito e incremento prelievo fiscale

## *Esclusione Irap per le persone fisiche*

- **A decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della legge di Bilancio 2022, l'Irap non è dovuta dalle persone fisiche **esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni di cui all'art. 3, c. 1, lett. b) e c) D.Lgs. 446/1997.****

- La scelta normativa di escludere dall'ambito impositivo almeno le persone fisiche ha il pregio di eliminare potenziali contenziosi e ridurre i margini di incertezza interpretativa. **Tuttavia, questo non risolve un profilo di chiara criticità.**
- Si ipotizzi, ad esempio, **il caso di un'impresa individuale** che si avvale di un numero significativo di collaboratori e di personale dipendente e che, contestualmente, utilizzi una dotazione rilevante di beni strumentali.
- Allo stesso tempo, si pensi a una **società in nome collettivo**, formata da 2 soci, unici a esercitare l'attività d'impresa, senza avvalersi di personale esterno e con dotazione minimale di beni strumentali.

## Conseguenze:

- l'imprenditore individuale, dal 2022, è escluso dall'Irap, a differenza della società che, per presunzione assoluta, è soggetta all'Irap;
- da una logica e asettica valutazione delle due casistiche, **il presupposto dell'autonoma organizzazione appare sicuramente più "probabile"** nel primo caso e assai discutibile nel secondo.

Scelta legislativa ponderata o superficiale disamina degli effetti, è comunque evidente la **palese discriminazione** che, in simili fattispecie, è irrazionale e contraria alla *ratio* stessa della norma.

**Ulteriori criticità ...**

**Attività agricole connesse: art. 2135 C.C. e non 2195.**

**L'interpretazione letterale porterebbe (illogicamente) a ritenere ancora soggetti a Irap coloro che esercitano, seppure in forma individuale, l'attività di agriturismo o, ad esempio, l'attività di sgombero neve (interpello n. 23/2018).**

**Impresa familiare: esclusa ...**

**Azienda coniugale: no ...**

## Sospensione ammortamenti ... disomogeneità ...

- Il D.L. n. 104/2020 («Decreto Agosto») ha concesso la possibilità di non calcolare, in tutto o in parte, gli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali.
- La legge di Bilancio 2022 stabilisce che **tale opzione si ripete anche per il bilancio di esercizio 2021, *a favore dei soggetti che nel bilancio di esercizio 2020 non hanno effettuato il 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali.***

## **Sospensione ammortamenti ... disomogeneità ...**

*Comma 711: «In relazione all'evoluzione della situazione economica conseguente alla pandemia da SARS-CoV-2, tale misura è estesa all'esercizio successivo per i soli soggetti che nell'esercizio di cui al primo periodo non hanno effettuato il 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali».*

**La facoltà è stata estesa all'esercizio 2021, ma per i soli soggetti che nell'esercizio 2020 non hanno effettuato il 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali:** pertanto, solo chi ha del tutto sospeso l'ammortamento può non stanziare in tutto o in parte le quote a carico dell'esercizio 2021.

**Identificazione del perimetro applicativo e delle quote oggetto del nuovo rinvio:** il legislatore sembra riferirsi a tutti i beni e non anche a categorie o a singoli cespiti. Pertanto, **se nel 2020 sono stati stanziati anche parzialmente ammortamenti su taluni cespiti, non sarà possibile la sospensione nel bilancio 2021.** Questo vale anche nel caso di deprezzamento, seppure parziale, riguardante tutti i beni aziendali.

**Altro dubbio:** è sospesa è la sola quota di competenza del 2021 o anche quella che, nel 2020, è slittata nel 2021?

## **Rivalutazione marchi e avviamenti**

- **Passa da 18 a 50 anni il periodo di ammortamento.** La novità ha effetti penalizzanti per le imprese che hanno adottato la disciplina ex art. 110 D.L. n. 140/2020 (rivalutazione beni d'impresa).
- La norma prevedeva il riconoscimento fiscale dei maggiori valori per i beni d'impresa e le partecipazioni che emergono dal bilancio in corso al 31.12.2019 (principi OIC), mediante **pagamento di un'imposta sostitutiva dei redditi e dell'Irap del 3%, con possibilità di affrancare il saldo attivo di rivalutazione con ulteriore imposta sostitutiva del 10%.**
- Inoltre, sia ai soggetti OIC sia a quelli IFRS è stata concessa la possibilità di riallineare i maggiori valori fiscali a quelli civili.

- **Nuovo c. 8-ter nell'art. 110 D.L. n. 104/2020:** la deduzione del maggior valore imputato (cc. 4, 8 e 8-bis Decreto Agosto) alle attività immateriali, le cui quote di ammortamento (ex art. 103 Tuir) sono deducibili in misura non superiore a **1/18 del costo o del valore**, è effettuata, in ogni caso, in misura non superiore, per ciascun periodo d'imposta, a **1/50 di tale valore**.
- In altri termini, **chi ha rivalutato/riallineato i valori di marchi o avviamento, pagando «solo» l'imposta sostitutiva del 3%, per dedurre il maggior valore imputato agli stessi in 18 anni, vedrà ampliato l'intervallo temporale della deduzione a 50 anni, ossia al 2070 (2020 - 2070).**

## **Beni «colpiti»:**

- beni d'impresa rivalutati dalle imprese OIC adopter;
- beni «riallineati» dai soggetti IFRS adopter;
- valore riallineato dei marchi e dell'avviamento.

## **Beni esclusi:**

- beni «riallineati» ordinariamente dai soggetti OIC adopter ex art. 176 Tuir (operazioni straordinarie);
- diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;
- brevetti;
- know how;
- software.

## **Norma «antielusiva» (!?!)**

**Per scongiurare la dismissione dei beni rivalutati, anche nel caso di:**

- cessione a titolo oneroso;
- di assegnazione ai soci;
- destinazione a finalità estranee all'esercizio d'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore;
- eliminazione dal complesso produttivo dei beni in questione;

**l'eventuale minusvalenza è deducibile, fino a concorrenza del valore residuo del maggior valore, in quote costanti per il residuo periodo di ammortamento con analogo frazionamento temporale (1/50).**

**Deroga all'art. 3 L. n. 212/2000: le modifiche decorrono dall'esercizio successivo (2021) a quello con riferimento al quale la rivalutazione e il riallineamento sono stati eseguiti.**

**Condizione per continuare a dedurre le quote di ammortamento del maggior valore imputato a marchi e avviamento in diciottesimi è il versamento imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap (art. 176, c. 2-ter Tuir), al netto della sostitutiva del 3% già corrisposta:**

- per valori fino a € 5.000.000, il 9%;
- per valori compresi tra € 5.000.001 e € 10.000.000, l'11%;
- per valori superiori a € 10.000.000, il 13%.

**Versamento imposta sostitutiva massimo in 2 rate di pari importo:**

- 1<sup>a</sup> rata entro il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relativo al 2021 (ossia 2022);
- 2<sup>a</sup> rata entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta successivo (2023).

- I contribuenti che, alla data di entrata in vigore della norma, hanno già provveduto al versamento delle sostitutive (3% e 10%) previste dal Decreto Agosto, hanno la **facoltà di revocare, anche in parte, la disciplina fiscale adottata.**
- **La revoca costituisce titolo per il rimborso, ovvero l'utilizzo in compensazione nel modello F24, delle imposte sostitutive versate.**
- Tale scelta, peraltro, potrebbe comportare significativi impatti sui bilanci 2020, dovendo riportare la situazione *ante* rivalutazione/riallineamento, con significativi effetti anche per quel che attiene il patrimonio delle imprese.

## Rivalutazione marchi e avviamenti

- **Il D.L. 22.03.2021, n. 41 (Decreto Sostegni) ha riaperto la possibilità di rivalutare i beni d'impresa anche per il bilancio 2021**, seppure in misura peggiorativa: l'operazione è possibile **senza, però, il riconoscimento fiscale dei maggiori valori** attribuiti mediante versamento dell'imposta sostitutiva del 3%.
- Le imprese potranno aggiornare il valore iscritto nel registro dei beni ammortizzabili, ai fini civili, senza modificare il valore fiscale.
- **Sono esclusi i beni già oggetto di rivalutazione nel bilancio 2020.**
- In altri termini, il «beneficio» è riconosciuto solo ai fini civilistici, **salvo adottare il regime di rivalutazione ex art. 1, cc. 696-704 legge n. 160/2019**, che comporta, però, un aggravio in termini di imposta sostitutiva: **il 12% e il 10%**, anziché il 3%, **rispettivamente per i beni ammortizzabili e per i beni non ammortizzabili.**

## ***Affrancamento delle riserve in sospensione ...***

- L'Agenzia delle Entrate, rispondendo all'interpello n. 539/2021, ha chiarito che l'affrancamento, con il versamento dell'imposta sostitutiva del 10%, delle riserve in sospensione da rivalutazione o riallineamento, deve avere come base imponibile un importo maggiorato dell'imposta sostitutiva del 3%.
- Interpretazione discutibile, poiché l'eventuale distribuzione della riserva, ipotizzando una rivalutazione pari a 100 e pagamento dell'imposta sostitutiva in misura di 3, non potrà che essere di 97: di fatto, è richiesto il pagamento del 10% anche sulla parte non disponibile, ossia 3.

**L'effetto fiscale si produrrà dal 3° esercizio successivo a quello della rivalutazione; dal 4°, invece, in presenza di una plusvalenza o di una minusvalenza derivante da:**

- assegnazione ai soci;
- beni destinati a finalità estranee all'esercizio dall'impresa
- cessione a titolo oneroso;
- consumo personale o familiare dell'imprenditore.

Rispetto alla rivalutazione introdotta dal Decreto Sostegni, **occorre rivalutare l'intera categoria cui il bene appartiene** tramite l'applicazione di un unico criterio di rivalutazione (valore d'uso o valore di mercato) all'interno del medesimo raggruppamento di beni **(circolare n. 14/E/2017)**.

- **Art. 6-bis D.L. 23/2020: rivalutazione contabile e fiscale gratuita dei beni per il biennio 2020-2021 per gli operatori del settore alberghiero e termale.**
- **La rivalutazione vale ai fini fiscali senza versare imposte; i nuovi valori di bilancio rilevano ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap.**
- All'atto della rivalutazione, **l'organo amministrativo e l'organo di controllo**, se previsto, devono obbligatoriamente fornire informazioni nelle relazioni di loro competenza:
- **indicando il criterio seguito per rivalutare;**
- **dichiarare che il valore rivalutato iscritto in bilancio non eccede il valore attribuibile ai beni con riguardo alla loro consistenza, capacità produttiva e all'effettiva possibilità di economica utilizzazione nell'impresa.**

## Società di comodo

- Criticità irrisolte.
- La «doppia» insidia.
- Effetto boomerang della rivalutazione dei beni d'impresa.
- Interpello disapplicativo non obbligatorio (*e sconsigliabile*).
- I casi limite (società immobiliari di gestione).

***La soluzione? Un triplice «2»***

- **Provvedimento 87956/2012 Agenzia delle Entrate:**  
possono disapplicare la disciplina sulle società di comodo, senza presentare istanza di interpello: *«le società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative adottate in conseguenza della dichiarazione dello stato di emergenza ex art. 5 L. 24.02.1992, n. 225. La disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo»*.

## «Sterilizzazione» perdite

- **La legge di Bilancio 2021 (art. 1, c. 266) ha sostituito l'art. 6 del D.L. n. 23/2020**, che aveva sterilizzato le perdite maturate nel 2020 e che, secondo l'interpretazione maggioritaria, aveva anche «congelato» le perdite del 2019 accertate in bilanci approvati dopo il 9.04.2020.
- **In sintesi, si «differisce» l'obbligo di ridurre il capitale sociale (artt. 2446 e 2482-bis C.C.) ove la perdita entro il terzo (ma non sotto il minimo) conseguita nel 2020 non sia ripianata entro il 2021 (anno successivo a quello nel quale il risultato negativo è stato rilevato).**

## «Sterilizzazione» perdite

- Ne consegue che gli anni di «franchigia» diventano 5: la **perdita «maturata» nel 2020, ossia accertata nel 2020 o nel 2021, è «ibernata» fino al 31.12.2025.**
- Ad analoghe conclusioni si giunge per le fattispecie ex articoli 2447 e 2482-ter C.C., che disciplinano le perdite eccedenti il terzo del capitale sociale e la riduzione del medesimo sotto il minimo.
- In sostanza, le **delibere di ripianamento, scioglimento e trasformazione sono rinviate** fino alle assemblee di bilancio che si terranno nel **2026.**

## «Sterilizzazione» perdite

- **La norma non riguarda le perdite che emergeranno dal 2021:** tali perdite (al netto di quelle degli esercizi precedenti, «sterilizzate») che portino il capitale sotto il minimo dovranno essere ripianate «senza indugio»; quelle che, invece, non lo «intaccano» oltre soglia, dovranno essere coperte nel 2023.
- **Altra criticità riguarda le perdite maturate nel 2019, accertate dal 9.04.2020:** sarebbe logico attendersi la loro equiparazione a quelle maturate nel 2020.
- ***Se nel 2020 ne sono emerse ulteriori, esse si cumulano a quelle del 2019.***
- ***Se, al contrario, nel 2020 non emergono nuove perdite, ma quelle del 2019 superano il terzo nel bilancio 2020 (l'utile 2020 le copre solo in parte), il 2020 rappresenterebbe il primo di 6 anni di salvaguardia (ripianamento dal 2026).***

## «Sterilizzazione» perdite

**Circolare Mise 29.01.2021, n. 26890**

**Interpretazione restrittiva dell'art. 6 D.L. n. 23/2020**

- Il riferimento, in primo luogo, alle **«perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020»**, anziché alle «fattispecie verificatesi nel corso degli esercizi chiusi entro la predetta data» sembra chiarire che oggetto della norma sono solo le perdite emerse nell'esercizio 2020 (o negli esercizi non solari ricomprendenti la data del 31.12.2020).
- **Risulterebbero escluse, pertanto, le perdite relative a esercizi antecedenti, restando le stesse assoggettate al regime generale** (anche in tema di scioglimento ex art. 2484, n. 4 C.C.).

## «Sterilizzazione» perdite

- **Di parere opposto la circolare Assonime 25.03.2021, n. 3 e la massima n. 196/2021 del Notariato di Milano che, invece, propendono per l'inclusione temporale anche del 2019.** Assonime muove dal presupposto che la nuova formulazione dell'art. 6 individua – letteralmente – «solo le perdite emerse nell'esercizio 2020 (o negli esercizi non solari ricomprensenti la data del 31 dicembre 2020)».
- **Da qui l'esclusione delle perdite riferibili a precedenti esercizi. Tuttavia, evidenzia che siffatta interpretazione letterale risulta incoerente con gli scopi dei provvedimenti emergenziali, poiché il più volte menzionato art. 6 fa parte di «un sistema di norme agevolative di varia natura volte ad assicurare la continuità operativa delle imprese in un contesto di significativa difficoltà economica».**

## «Sterilizzazione» perdite

- **Massima 196 del notariato di Milano, che aggiorna la precedente 191: la linea interpretativa è conforme a quella di Assonime.**
- **Il concetto di «perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020» individua sia la «produzione di perdite nuove» sia la «persistenza di perdite già prodottesi in precedenti esercizi e che continuano a emergere».**
- **In altri termini, trattasi delle perdite che «emergono dal bilancio 2020» o da specifiche situazioni patrimoniali ... di data anteriore».**

## «Sterilizzazione» perdite

- Ai menzionati orientamenti si è aggiunto il **Notariato del Triveneto**, con ben **12 massime rese note il 10.04.2021**. Si commentano le più significative.
- La massima T.A.1 evidenzia **che l'entità delle perdite oggetto di «sterilizzazione»** è quella che, complessivamente, emerge dal conto economico del bilancio relativo all'esercizio che comprende la data del 31.12.2020 (voce 21 del conto economico e voce IX dello stato patrimoniale passivo) **e non solo quella parte di esse che incide sul capitale nominale, poiché non assorbita da eventuali riserve di patrimonio.**
- La massima T.A.5 (artt. 2446 E 2482-bis C.C.) muove dal presupposto che **le perdite dell'esercizio che comprende la data del 31.12.2020** (in seguito: «esercizio 2020»), come risultanti dal conto economico di tale esercizio, non rilevino ai fini dell'applicazione degli articoli 2446, cc. 2 e 3 e 2482-bis, cc. 4, 5 e 6 C.C., così beneficiando della **sospensione quinquennale.**

## «Sterilizzazione» perdite

- Pertanto, fatta salva la «sterilizzazione» per le sole perdite dell'esercizio 2020, tutte le altre disposizioni recate dagli articoli 2446 e 2482-bis C.C. continuano ad applicarsi.

**Si giunge alle seguenti conclusioni:**

- **Se si è ridotto il capitale sociale di oltre 1/3 (senza ridurlo sotto il minimo di legge) per effetto di perdite diverse da quelle emerse nell'esercizio che comprende il 31.12.2020, sussiste l'obbligo di ridurre nominalmente il capitale sociale in proporzione delle perdite accertate se entro l'esercizio successivo la perdita di capitale non si sia ridotta a meno di 1/3.**
- Ciò vale anche se il limite di 1/3 della perdita sia stato superato, per la prima volta, nell'esercizio 2019 e, nell'esercizio 2020, non si sia rientrati entro tale limite, poiché le perdite da coprire non sono emerse nel 2020.

## «Sterilizzazione» perdite

- **Se il limite di 1/3 di perdita del capitale sociale, senza ridurlo sotto il minimo di legge, è stato superato per la prima volta nell'esercizio 2020 (a causa sia di perdite interamente emerse nel 2020 sia di perdite emerse in esercizi precedenti, la cui somma a quelle del 2020 comportano il superamento di tale limite), l'obbligo di ridurre il capitale sociale nominale slitta alla data di approvazione del bilancio 2025, salvo che negli esercizi successivi a quello oggetto di «sterilizzazione» non siano state accumulate perdite che, al netto di quelle emerse nel 2020, riducano il capitale sociale di oltre 1/3.**
- In ogni caso, ove divenga attuale l'obbligo di riduzione del capitale sociale (5° o 2° esercizio successivo), la riduzione del capitale dovrà coprire tutte le perdite residue non sterilizzate a quella data (anteriori all'esercizio 2020, successive o in esso emerse).

## «Sterilizzazione» perdite

- **La massima T.A.7 (artt. 2447 e 2482-ter C.C.) precisa che la formulazione dell'art 6, cc. 1 e 3 del D.L. n. 23/2020 conduce alle seguenti conclusioni:** ove si verificano perdite nell'esercizio che comprende il 31.12.2020 tali da eccedere, singolarmente considerate o sommate a quelle emerse in altri esercizi, 1/3 del capitale sociale riducendolo al di sotto del limite legale, gli amministratori devono senza indugio convocare l'assemblea dei soci per adottare gli opportuni provvedimenti, sottoponendo ai soci i relativi documenti contabili. **L'assemblea così convocata potrà, in via alternativa, seguire 3 vie:** 1) rinviare la decisione sulla copertura delle perdite alla chiusura dell'esercizio 2025; 2) ridurre il capitale a totale ripianamento delle perdite, con contemporaneo aumento a un importo almeno pari al minimo di legge (oppure trasformare o liquidare la società); 3) coprire parzialmente le perdite mediante la sola riduzione parziale del capitale o effettuando una parziale ricapitalizzazione, senza necessariamente riportare il patrimonio netto oltre il minimo di legge del capitale sociale, e contestualmente rinviare alla chiusura dell'esercizio 2025 la decisione sulla copertura delle residue perdite.
- **La massima T.A.11 conferma, in linea con Assonime, che la «sospensione» delle perdite emerse nell'esercizio che comprende il 31.12.2020 prescinde dal fatto che le stesse siano riconducibili o causate dall'emergenza Covid-19.**

## Reddito di cittadinanza

- **Taglio progressivo (€ 5/mese)** in casi di rifiuto prima offerta congrua.
- **Verifiche comunali** a campione sui requisiti di accesso al beneficio.
- **Disponibilità al lavoro** da firmare con l'istanza.
- **Beni detenuti all'estero:** piano di verifiche, da parte dell'INPS, dei requisiti patrimoniali dichiarati nella dichiarazione sostitutiva unica.
- Si configura **il RdC come sussidio di sostentamento per le persone comprese nell'elenco dei poveri**, con la conseguente sua impignorabilità.
- Si considera equivalente a dichiarazione di immediata disponibilità al lavoro la domanda di RdC resa dall'interessato all'INPS.

- **Si modifica il numero massimo delle offerte di lavoro** congrue che il beneficiario può ricevere (2 anziché 3).
- **Congruità offerta di lavoro:** è tale se avviene entro 80 km. (anziché 100) dalla residenza del beneficiario o comunque raggiungibile entro 100 minuti con i mezzi di trasporto pubblici – prima offerta (anche nel caso specifico di rapporto di lavoro a tempo determinato o a tempo parziale), ovvero ovunque collocata nel territorio italiano se si tratta di seconda offerta.
- **Abrogato il limite temporale di 12 mesi** di fruizione del beneficio, attualmente vigente, che delimita lo spazio temporale entro il quale sono proponibili le offerte di lavoro.
- **I Comuni sono tenuti a impiegare almeno 1/3** dei percettori di RdC residenti nell'ambito dei progetti utili alla collettività.

## Credito d'imposta per beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese (allegato A annesso alla legge di Bilancio 2017)

Periodo	Livello di spesa	Credito d'imposta
Dal 1.01.2022 e fino al 31.12.2022	Fino a 2,5 milioni di euro	40% del costo
	Oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro	20% del costo
	Oltre 10 milioni di euro (fino a 20 milioni massimo)	10% del costo
Dal 1.01.2023 e fino al 31.12.2025	Fino a 2,5 milioni di euro	20% del costo
	Oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro	10% del costo
	Oltre 10 milioni di euro (fino a 20 milioni massimo)	5% del costo

## Tavola riepilogativa - Agevolazione per beni immateriali 4.0

**Credito d'imposta per beni materiali immateriali connessi a beni materiali "Industria 4.0"  
(allegato B annesso alla legge di Bilancio 2017)**

<b>Periodo</b>	<b>Limite massimo di spese ammissibili</b>	<b>Credito d'imposta</b>
Dal 26.11.2020 e fino al 31.12.2023	1 milione di euro	20% del costo
Dal 1.01.2024 e fino al 31.12.2024	1 milione di euro	15% del costo
Dal 1.01.2025 e fino al 31.12.2025	1 milione di euro	10% del costo

Attività	Legislazione vigente		Disegno di legge di Bilancio							
	2022		2023		2024		2025		Fino al 2031	
	%	Limite massimo	%	Limite massimo	%	Limite massimo	%	Limite massimo	%	Limite massimo
Ricerca e sviluppo	20	4 milioni	10	5 milioni	10	5 milioni	10	5 milioni	10	5 milioni
Innovazione tecnologica	10	2 milioni	10	2 milioni	5	2 milioni	5	2 milioni	-	-
Innovazione tecnologica per progetti e per processi transizione ecologica innovazione digitale 4.0	15	2 milioni	10	4 milioni	5	4 milioni	5	4 milioni	-	-
Design e ideazione estetica e attività relative ai software	10	2 milioni	10	2 milioni	5	2 milioni	5	2 milioni	-	-

## Tavola riepilogativa - Finanziamenti garantiti

Periodo	Ammontare massimo garantibile	% massima di copertura	Commissioni	Valutazione del merito di credito
1.01.2022 - 31.03.2022	5 milioni	80%	No	No
1.04.2022 - 30.06.2022	5 milioni	80%	Sì	No
1.07.2022 - 31.12.2022	5 milioni	<ul style="list-style-type: none"> <li>80% per investimenti</li> <li>60% per liquidità</li> </ul> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 5px;">                     Imprese in fascia 1 e 2 del modello di valutazione del <i>rating</i> </div>	Sì	Sì <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 5px;">                     Con ammissione delle imprese in fascia 5                     </div>

Periodo	Ammontare massimo garantibile	% massima di copertura	Commissioni	Valutazione del merito di credito
1.01.2022 - 31.03.2022	30.000	80%	No	No
1.04.2022 - 30.06.2022	30.000	80%	Si	No
1.07.2022 - 31.12.2022	—	—	—	—

## Bonus edilizi

**La gestione dei vari bonus edilizi, su tutti il Superbonus 110%, si sta rivelando particolarmente critica per effetto dell'abnorme mole documentale che deve essere letta, analizzata – soprattutto, interpretata – e asseverata, nonché dell'ulteriore obbligo di apporre il visto di conformità in presenza di fatture emesse e relativi pagamenti intervenuti dal 12.11.2021 (entrata in vigore del D.L. 11.11.2021, n. 157, cd. “Decreto Antifrodi”, poi soppresso e trasfuso nella legge di Bilancio 2022 e nell'art. 122-bis D.L. 34/2020).**

***136 al 31.01.2022 ...***

**È appena il caso di ricordare che, alla data del 19.01.2022, sulla sola materia del Superbonus 110% si sono succeduti ben 131 (!) interpelli, alcuni dei quali, rispondendo a specifici dubbi dei contribuenti su aspetti di particolare complessità, hanno contribuito a rendere ancora più complessa la materia o, addirittura, hanno contraddetto i precedenti orientamenti. Tale flusso torrentizio è l'inevitabile conseguenza della “sovrastuttura”, ossia: la normativa primaria (D.L. 134/2020); otto provvedimenti attuativi; due risoluzioni, due circolari e una Guida dell'Agenzia delle Entrate; le immancabili “Faq”; centinaia di pagine informative prodotte dal Ministero dello Sviluppo Economico, dal Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti e da ENEA - Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile. Senza contare, infine, le migliaia – proprio così, migliaia – di articoli tempo per tempo prodotti dalla stampa specializzata.**

## Bonus edilizi

**In altri termini, i tecnici e i professionisti coinvolti, a titolo diverso, nei vari passaggi procedurali, sono costretti a un estenuante sforzo di comprensione, spesso aggravato anche da tentativi di frode, ovvero da prezzi artificiosamente gonfiati da parte di non poche imprese senza scrupoli e – duole rilevarlo – da committenti complici di tale malversazione.**

**Dunque, una normativa nata sotto eccellenti auspici, ma che rischia di essere vanificata: potenzialmente idonea a rappresentare una formidabile leva diripresa economica per il settore edilizio e per l'intero settore dell'indotto e, per altro verso, un'opportunità irripetibile utilizzabile anche da soggetti cd. "incapienti", sta trovando ostacoli enormi. Di duplice natura: sia normativi sia quale diretta conseguenza di quella tendenza ad "abusare" che, purtroppo, appare un malcostume difficilissimo da sradicare.**

**Né può essere trascurato che, oltre al Superbonus 110%, le agevolazioni riguardanti il settore edilizio attualmente vigenti riguardano fattispecie estremamente eterogenee, quali le ristrutturazioni edilizie, il bonus verde, il risparmio energetico, l'acquisto della "prima casa" (con l'ulteriore fattispecie degli acquisti da parte di soggetti under 36), il bonus mobili ed elettrodomestici, l'eliminazione delle barriere architettoniche, il sisma bonus e il bonus facciate. Ognuno delle quali con regole e adempimenti specifici e, per l'effetto, costantemente oggetto di dubbi interpretativi. Con tutto quello che ne consegue, anche – e purtroppo – in termini di dispendio di tempo e risorse per consentire un corretto assolvimento dei menzionati adempimenti.**

Agevolazione	Visto di conformità		Attestazione della congruità spese	
	Prima del 12.11.2021	Dopo il 12.11.2021	Prima del 12.11.2021	Dopo il 12.11.2021
<i>Superbonus</i> Art. 119 D.L. 34/2020	-	Utilizzo in dichiarazione dei redditi <sup>(2)</sup>	Utilizzo in dichiarazione dei redditi	Utilizzo in dichiarazione dei redditi
	Cessione del credito Sconto in fattura	Cessione del credito Sconto in fattura	Cessione del credito Sconto in fattura	Cessione del credito Sconto in fattura
<i>Bonus diversi dal superbonus</i> Art. 121, c. 2 D.L. 34/2020	-	Cessione del credito <sup>(3)</sup> Sconto in fattura <sup>(3)</sup>	(1)	Cessione del credito <sup>(3)</sup> Sconto in fattura <sup>(3)</sup>

**Le nuove regole dovrebbero applicarsi a tutte le comunicazioni inviate a partire dal 1.01.2022, indipendentemente dalla data del bonifico o della fattura.**

# Superbonus 110%

- Proroga con **scadenze differenziate in base al soggetto beneficiario.**
- **Condomini, persone fisiche (no partita Iva), organizzazioni non lucrative di utilità sociale, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale con proroga al 2025** e progressiva diminuzione della percentuale di detrazione:
  - **110% per le spese sostenute entro il 31.12.2023;**
  - **70% per quelle sostenute entro il 31.12.2024;**
  - **65% per quelle sostenute nel 2025.**
- **Cooperative di abitazione a proprietà indivisa: fino al 30.06.2023.** Qualora siano stati effettuati lavori al 30.06.2023 per almeno il 60% dell'intervento complessivo, la detrazione spetta anche per le spese sostenute entro il 31.12.2023 (come per gli IACP).

- **Interventi effettuati su unità immobiliari dalle persone fisiche:** l'agevolazione fiscale spetta anche per le **spese sostenute entro il 31.12.2022**, a condizione che alla data del **30.06.2022** siano stati effettuati lavori per almeno il **30% dell'intervento complessivo** (senza più riferimento al valore ISEE).
- **Le proroghe si applicano anche per la realizzazione degli interventi trainati.**

## **Rateazione della detrazione in 4 anni:**

- **interventi riqualificazione energetica e riduzione del rischio sismico** 110% per le spese sostenute dal 1.01.2022;
- **installazione di impianti solari fotovoltaici** effettuati congiuntamente (trainati) ai citati interventi di riqualificazione energetica / riduzione del rischio sismico trainanti;
- **installazione colonnine di ricarica di veicoli elettrici** trainati da un intervento di riqualificazione energetica trainante.

## **Impianti solari fotovoltaici**

- **Importo massimo di spesa agevolabile € 48.000** e, comunque, € 2.400 per ogni kW di potenza nominale dell'impianto.

*N.B.: il c. 28, lett. c) modifica solo il 1° periodo del c. 5; pertanto, è confermato il limite di € 1.600 per ogni kW di potenza nominale previsto dal c. 5, 2° periodo.*

- **Percentuale di detrazione spettante:** essendo intervento trainato, occorre riferirsi a quella – variabile – prevista per l'intervento trainante.

## Colonne ricarica veicoli elettrici

Si conferma l'inclusione tra gli interventi trainati.

### Agevolazione massima:

- edifici unifamiliari e unità immobiliari di edifici plurifamiliari, funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi **dall'esterno**, **€ 2.000,00**;
- condomini o edifici plurifamiliari o i condomini che installano fino a 8 colonnine, **€ 1.500,00**;
- condomini o edifici plurifamiliari o i condomini che installano più di 8 colonnine, **€ 1.200,00**.

L'agevolazione, che compete per **una sola colonna di ricarica per unità immobiliare**, spetta con una percentuale di detrazione (in quanto trainata) parametrata all'intervento trainante.

**I prezzi individuati dal D.M. Sviluppo Economico 6.08.2020 si applicano anche al sismabonus, agli interventi di adozione di misure antisismiche, al bonus facciate e agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici.**

**Trasfusa nella legge di Bilancio 2022 le norme del D.L. 157/2021 che:**

- estendono l'obbligo del visto di conformità anche al caso in cui il superbonus sia utilizzato in detrazione nella dichiarazione dei redditi, salvo che la dichiarazione sia presentata direttamente dal contribuente, utilizzando la dichiarazione precompilata predisposta dall'Agenzia delle Entrate ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale;**
- dispongono che per stabilire la congruità dei prezzi, da asseverarsi da un tecnico abilitato, occorre fare riferimento anche ai valori massimi stabiliti, per talune categorie di beni, con decreto del Ministro della Transizione Ecologica.**

## La «curiosa» questione del «Prezzario Dei»

- Le nuove norme prevedono la possibilità di usare i prezzari Dei per tutte le tipologie di bonus, in alternativa o in aggiunta al prezzario regionale/provinciale per le opere pubbliche, che rappresenta in tutti i casi la scelta da preferire.
- Sul «Listino prezzi Dei» si legge la dicitura «*Tipografia del Genio Civile*»: il «Genio Civile» **non esiste più da 50 anni ...**  
DPR 15.01.1972, n. 8.

## **Proroga sconto in fattura e cessione credito d'imposta:**

- **al 2022, 2023 e 2024** la facoltà dei contribuenti di usufruire dei bonus concessi per gli interventi in materia edilizia ed energetica, alternativamente, sotto forma di sconto in fattura o credito d'imposta;
- **al 31.12.2025** la facoltà di optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, in luogo della detrazione fiscale, per le spese sostenute per gli interventi coperti dal Superbonus 110%.

**Trasfuse nella legge di Bilancio 2022 alcune disposizioni del D.L. 157/2021, con alcune novità** e, più in particolare, quelle che introducono l'obbligo del visto di conformità anche in caso di opzione per la cessione del credito o sconto in fattura relativa alle detrazioni fiscali per lavori edilizi diversi da quelli che danno diritto al Superbonus 110% e l'obbligo di asseverazione della congruità di prezzi, da operarsi a cura dei tecnici abilitati (esclusi da tale obbligo gli interventi di cd. edilizia libera e lavori inferiori a € 10.000,00 – escluso bonus facciate).

- Rientrano tra le spese detraibili anche quelle sostenute per il rilascio del visto di conformità, nonché delle asseverazioni e attestazioni, sulla base dell'aliquota di detrazione fiscale prevista per ciascuna tipologia di intervento.
- **Tra gli interventi per cui è possibile optare per la cessione del credito o per lo sconto in fattura sono contemplati anche gli interventi di recupero del patrimonio edilizio** volti alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali anche a proprietà comune.

- proroga fino al 2024 l'agevolazione fiscale inerente la sistemazione a verde di aree scoperte di immobili privati a uso abitativo. L'agevolazione consiste nella detrazione dall'imposta lorda del 36 per cento della spesa sostenuta, nel limite di spesa di 5.000 euro annui e - pertanto - entro la somma massima detraibile di 1.800 euro (articolo 9, comma 4);
- estende al 2022 l'applicazione del cosiddetto "bonus facciate" per le spese finalizzate al recupero o restauro della facciata esterna di specifiche categorie di edifici, riducendo dal 90 al 60 la percentuale di detraibilità (articolo 9, comma 5).

## **Rilevanza delle perdite**

- Sussistono ancora dubbi sull'eventuale rilevanza delle perdite sofferte dalle società negli esercizi successivi a quello in corso al 31.12.2020: da un lato la tesi che ritiene il **regime speciale dell'art. 6 D.L. 23/2020 esclusivamente riservato alle perdite del 2020** per esplicita previsione letterale della norma, dall'altro quella che, privilegiando una interpretazione logico sistematica, ritiene estendibile la moratoria anche ai risultati negativi delle successive annualità fino al 2025.
- Tale contrasto è stato riassunto da **Assonime nella circolare 3/2021**, documento nel quale l'Associazione si **conferma nettamente a favore della seconda tesi, al fine di attribuire alle società un idoneo periodo temporale per uscire dallo stato di difficoltà in cui si trovano nel 2020.**

# Controlli sulle lettere d'intento

- **Provvedimento Agenzia delle Entrate 28.10.2021:** definite le specifiche procedure di analisi di rischio e di controllo effettuate dalla stessa al fine di verificare il possesso della qualifica di “esportatore abituale”.
- Le procedure sono elaborate incrociando le informazioni desunte dalle dichiarazioni d'intento presentate con le informazioni presenti nelle banche dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate e di quelle eventualmente acquisite da altre banche dati pubbliche e private.

- Analisi di criticità e anomalie direttamente desumibili dai dati esposti nelle dichiarazioni d'intento trasmesse.
- Valorizzazione elementi di rischio individuati sulla posizione del titolare della ditta individuale o del legale rappresentante della società.
- Individuazione di elementi di rischio connessi alla posizione fiscale del soggetto titolare della partita Iva, con particolare riferimento alle omissioni e/o incongruenze nell'adempimento degli obblighi di versamento e/o dichiarativi.
- Individuazione di elementi di rischio derivanti dalle operazioni che concorrono alla formazione del plafond.

**Esito irregolare:** le dichiarazioni d'intento sono invalidate. **L'Agenzia delle Entrate trasmette mediante PEC una comunicazione:**

- all'esportatore abituale, con l'indicazione del protocollo della dichiarazione d'intento invalidata, le relative motivazioni e le anomalie riscontrate;
- al cedente, con i dati identificativi del soggetto emittente e il protocollo della dichiarazione d'intento invalidata.

## **SOSPENSIONE ADEMPIMENTI PROFESSIONISTA**

Tutela diritto al lavoro e alla salute del libero professionista:

- Morte o grave malattia;
- Ricovero o intervento chirurgico;
- infortunio (anche al di fuori del luogo di lavoro);
- parto prematuro o interruzione di gravidanza;
- cure domiciliari sostitutive del ricovero ospedaliero.

**Mancata trasmissione atti, documenti e istanze mancato versamento nei termini:** non incorre, unitamente al suo cliente, in inadempimento per la scadenza dei termini.

**La sospensione in esame si applica per periodi di degenza ospedaliera o cure domiciliari di durata superiore a 3 giorni.**

## **Il termine per l'adempimento è sospeso a decorrere dal giorno:**

- del decesso;
- del ricovero in ospedale;
- della permanenza domiciliare.

La sospensione degli adempimenti a carico del cliente è applicabile in presenza di un mandato professionale con data antecedente all'inizio della causa dell'inadempimento, attestato da un certificato medico da inviare alla Pubblica amministrazione tramite PEC / raccomandata AR unitamente alla copia del suddetto mandato professionale.

Trascorsi 30 giorni dalle dimissioni dalla struttura sanitaria o dalla fine della malattia (60 giorni in caso di interruzione di gravidanza e 6 mesi in caso di morte) la sospensione si conclude e gli adempimenti devono essere effettuati entro il giorno successivo. Per le somme dovute a titolo di tributi e/o contributi è richiesto il versamento contestuale degli interessi legali.

**Videoforum**

**e**

**Telefisco 2022**

- **Super Ace 15% - società costituita in corso d'anno:** il rendimento è commisurato su base annuale e dovrà essere **ragguagliato alla durata dell'esercizio se diversa da 12 mesi**, così come avviene nella determinazione dell'Ace "ordinaria".
- **Aumento di capitale 30.12.2021 per € 6.000.000:** l'incremento «super Ace» fino a € 5.000.000 rileva per intero; l'eccedenza, € 1.000.000, soggetto ad Ace ordinaria (1 milione), da valorizzare con il coefficiente dell'1,3%, si assume *pro rata temporis*.
- **Rilevanza riserva di rivalutazione:** la riserva iscritta nel bilancio chiuso al 31.12.2020 (D.L. 104/2020), concorre alla formazione della base Ace man mano che la stessa si libera per effetto del realizzo dei maggiori valori iscritti in bilancio. Pertanto, essa **costituisce un incremento rilevante ai fini della super Ace per la quota "realizzata"** (mediante ammortamento o a seguito di cessione del bene) nell'esercizio 2021.

- **Super e iper ammortamento:** la sospensione degli ammortamenti civilistici, operata fruendo del regime ex art. 60 D.L. 104/2020 non determina alcun rinvio delle quote di super o iper ammortamento da dedurre nel periodo d'imposta di competenza.
- **Decadenza e lievi ritardi nelle rate:** il riferimento all'ipotesi di tardività non superiore a 7 giorni nel versamento delle rate dei piani di dilazione accordati dall'agente della riscossione (art. 19 DPR n. 602/1973) riguarda la disciplina recata dall'art. 15-ter del medesimo DPR in tema di "lieve inadempimento", disciplina che, tuttavia, riguarda - come risulta dalla relativa rubrica - la diversa fattispecie degli "adempimenti nei pagamenti delle somme dovute a seguito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle Entrate" e **non è, invece, applicabile alle rateazioni dell'agente della riscossione.**
- **Bonus locazioni abitative:** compensabile anche in presenza di debiti fiscali superiori a € 1.500,00.

**Visto di conformità e attestazione per bonus ordinari:** la detrazione spetta comunque per le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità, delle attestazioni e delle asseverazioni relative ai predetti interventi, **indipendentemente dal momento del relativo sostenimento.**

## **ISA ed esclusioni**

- **Per il 2021:** soggetti con diminuzione ricavi (compensi) di almeno il 33% nel periodo di imposta 2021 rispetto al 2019.
- **Per il 2020:** c.s. 2020 rispetto al 2019; apertura partita Iva dal 1.01.2021; soggetti inclusi nei 167 codici Ateco individuati dai provvedimenti dell' Agenzia delle Entrate.

**Effetti:** esclusione regime premiale, anche in relazione al punteggio medio ottenuto sul biennio di osservazione (2019/2020 – 2020/2021 – 2021/2022); inutilizzo Isa ai fini della selezione dei soggetti da sottoporre a controllo.

## Imu «doppie» abitazioni

- **Art. 5-decies, c. 1 D.L. 146/2021:** «abitazione principale» è l'immobile, iscritto o iscrivibile nel CEU come unica unità immobiliare, ove il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente.
- Se i componenti del nucleo familiare hanno stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in **immobili diversi situati nel territorio comunale o in Comuni diversi**, le agevolazioni «prima casa» e relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per **un solo immobile**, scelto dai componenti del nucleo familiare.
- **Obbligo dichiarativo.** Barrare il campo 15 – “Esenzione”, indicando nello spazio “Annotazioni”: «Abitazione principale scelta dal nucleo familiare ex articolo 1, comma 741, lettera b), della legge n. 160 del 2019».

## **Imu «doppie» abitazioni**

- **Art. 5-decies, c. 1 D.L. 146/2021:** «abitazione principale» è l'immobile, iscritto o iscrivibile nel CEU come unica unità immobiliare, ove il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente.
- Componenti nucleo familiare con dimora abituale e residenza anagrafica in **immobili diversi situati nel territorio comunale o in Comuni diversi:** agevolazioni «prima casa» e pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per **un solo immobile**, scelto dai componenti del nucleo familiare.
- **Obbligo dichiarativo.** Barrare il campo 15 – “Esenzione”, indicando nello spazio “Annotazioni”: «Abitazione principale scelta dal nucleo familiare ex articolo 1, comma 741, lettera b), della legge n. 160 del 2019».
- **Accertamento anni pregressi:** senza sanzioni per obiettiva incertezza della norma.

# **Decreto Sostegni ter**

***D.L. 27.01.2022, n. 4***

***Gazzetta Ufficiale 27.01.2022, n. 21***

# **Soggetti con attività vietate o sospese fino al 31.01.2022**

## **Versamenti sospesi :**

- ritenute alla fonte relative a lavoratori dipendenti e assimilati e trattenute relative all'addizionale regionale e comunale operate nel mese di gennaio 2022;
- Iva in scadenza nel mese di gennaio 2022.

**Nuovo termine:** in unica soluzione, senza sanzioni e interessi, entro il 16.09.2022. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

## **Aiuti al commercio**

- Ricavi 2019 fino a € 2.000.000,00.
- Riduzione fatturato 2021 non inferiore al 30% rispetto al 2019.
- Quantificazione fatturato (2019 e 2021): rilevano i ricavi ex art. 85, c. 1, lett. a) e b) Tuir, relativi ai periodi d'imposta 2019 e 2021.

**Entità del contributo a fondo perduto:** percentuale pari alla differenza tra media mensile ricavi 2021 e l'ammontare medio mensile dei medesimi ricavi riferiti al periodo d'imposta, come segue:

- a) 60%, con ricavi 2019 fino a € 400.000;
- b) 50%, con ricavi 2019 > € 400.000 e fino a € 1.000.000;
- c) 40%, con ricavi 2019 > 1.000.000 e fino a € 2.000.000.

**Quantificazione contributo:** rilevano i ricavi di cui all'art. 85, c. 1, lett. a) e b) Tuir.

## Aiuti al commercio

- **Contributo settori wedding, intrattenimento, HORECA e altri settori in difficoltà per emergenza epidemiologica:** per il 2022 sono stanziati € 40.000.000, da destinare a interventi per le imprese che svolgono, come attività prevalente comunicata, una di quelle attività identificate dai seguenti codici della classificazione delle attività economiche ATECO: 96.09.05, 56.10, 56.21, 56.30, 93.11.2, **che nell'anno 2021 hanno subito una riduzione dei ricavi non inferiore al 40% rispetto ai ricavi del 2019.**
- **Imprese costituite nel 2020:** in luogo dei ricavi, la riduzione deve fare riferimento all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dei mesi del 2020 successivi a quello di apertura della partita Iva rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del 2021.

## **Credito d'imposta locazioni ex art. 28 D.L. 34/2020**

Spetta alle imprese del settore turistico:

- in relazione ai **canoni versati** con riferimento ai mesi di **gennaio, febbraio e marzo 2022**;
- **diminuzione fatturato o corrispettivi** nel mese di riferimento del 2022 di **almeno il 50%** rispetto allo stesso mese del 2019.

***Dubbio: affitto di azienda?***

- **Imprese «energivore»** i cui costi per kWh della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media dell'ultimo trimestre 2021 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: **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 1° trimestre 2022.**
- Utilizzo credito d'imposta: **solo in compensazione, senza limiti.**
- **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 artt. 61 e 109, c. 5 Tuir;
  - **è cumulabile con altre agevolazioni** che abbiano ad oggetto i medesimi costi, **purché tale cumulo**, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, **non porti al superamento del costo sostenuto.**

**Per i crediti d'imposta per interventi edilizi (art. 121 D.L. 34/2020) e crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da Covid-19 (art. 122 D.L. 34/2020) è possibile optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:**

- per lo sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, cedibile dai medesimi ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione;**
- per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare, ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione.**

**Tutti i contratti stipulati in violazione delle predette disposizioni saranno considerati nulli.**