

GIOVEDÌ 09 GIUGNO 2022

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- L'autodichiarazione aiuti di Stato esonera dalla compilazione del quadro RS di Redditi - pag. 2
- Reverse charge IVA: cosa fare dopo la proroga al 31 dicembre 2026 - pag. 4
- Contributo wedding e HO.RE. CA.: domande dal 9 al 23 giugno 2022 - pag. 7
- Restyling delle dichiarazioni di importazione - pag. 11

LAVORO E PREVIDENZA

- Pensione anticipata a 64 anni: le possibilità di uscita nel 2022 - pag. 20
- Congedo parentale: come utilizzarlo ed esempi di calcolo - pag. 22

FINANZIAMENTI

- Rimanenze di magazzino: la compensazione del credito d'imposta è senza limiti di tempo - pag. 25

IMPRESA

- Nuove sanzioni UE-Russia per i servizi alle imprese, il petrolio e i prodotti dual use - pag. 27

BILANCIO E CONTABILITÀ

- Sterilizzazione delle perdite: quale informativa in bilancio? - pag. 29

IN EVIDENZA


L'autodichiarazione aiuti di Stato esonera dalla compilazione del quadro RS di Redditi

di Francesco Esposito - Dottore commercialista - Nexumstp

Con la presentazione dell'autodichiarazione degli aiuti di Stato, da inviare entro il 30 giugno (ma è allo studio una proroga del termine), è possibile non compilare il prospetto Aiuti di Stato (quadro RS) del modello Redditi. Le istruzioni al modello Redditi 2022 precisano che la compilazione del quadro RS, rigo RS402, non si rende necessaria qualora il contribuente abbia inserito i dati relativi agli aiuti di Stato rientranti nell'ambito della comunicazione del Temporary Framework (forma giuridica, dimensione impresa, settore, etc.) nell'autodichiarazione inoltrata agli uffici delle Entrate. Pertanto, la presentazione della dichiarazione sostitutiva può determinare l'esonero dalla compilazione del quadro RS ma non è previsto alcun esonero, in nessun caso, dalla presentazione dell'autodichiarazione.

Con il provvedimento 27 aprile 2022, n. 143438, l'Agenzia delle Entrate ha definito **modalità, contenuti e termini di presentazione della dichiarazione sostitutiva degli aiuti di Stato**, approvandone anche il modello.

Il modello disciplina anche:


1. le modalità di **restituzione volontaria** degli aiuti al **superamento dei massimali** previsti, ai sensi dell'art. 4, D.M. 11 dicembre 2021;
2. le modalità tecniche con 

Pensione anticipata a 64 anni: le possibilità di uscita nel 2022

di Noemi Secci - Consulente del Lavoro ed esperta della Fondazione Studi

Uscita dal lavoro nel 2022 grazie alla pensione anticipata a 64 anni. Un trattamento pensionistico, nello specifico, che può essere ottenuto con una contribuzione minima pari a 20 anni, con esclusione degli accrediti figurativi, ed un assegno minimo pari a 2,8 volte l'assegno sociale, soglia pari a 1.313,28 euro mensili per il 2022. La possibilità di accesso è generalizzata per i lavoratori privi di contribuzione al 31 dicembre 1995, mentre è limitata agli optanti per il computo presso la Gestione Separata INPS, per coloro che possiedono almeno un contributo accreditato anteriormente al 1996. Se ne parlerà durante la XIII edizione del Festival del Lavoro, organizzato dal Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro e dalla sua Fondazione Studi, che si svolgerà a Bologna dal 23 al 25 giugno 2022.

È un traguardo non semplice da raggiungere la possibilità generalizzata di **uscita flessibile dal lavoro**, con un requisito anagrafico inferiore rispetto all'età pensionabile ordinaria (attualmente pari a 67 anni, art. 24 co. 6 D.L. n. 201/2011) ed un requisito contri-

butivo più leggero rispetto alla pensione anticipata ordinaria (42 anni e 10 mesi di contribuzione per gli uomini, un anno in meno per le donne, più 3 mesi di finestra, art. 24 co. 10 D.L. n. 201/2011). Non molti sono a conoscenza, però, della facoltà di fruire 

Fisco

In arrivo la proroga

L'autodichiarazione aiuti di Stato esonera dalla compilazione del quadro RS di Redditi

di Francesco Esposito - Dottore commercialista - Nexumstp

Con la presentazione dell'autodichiarazione degli aiuti di Stato, da inviare entro il 30 giugno (ma è allo studio una proroga del termine), è possibile non compilare il prospetto Aiuti di Stato (quadro RS) del modello Redditi. Le istruzioni al modello Redditi 2022 precisano che la compilazione del quadro RS, rigo RS402, non si rende necessaria qualora il contribuente abbia inserito i dati relativi agli aiuti di Stato rientranti nell'ambito della comunicazione del Temporary Framework (forma giuridica, dimensione impresa, settore, etc.) nell'autodichiarazione inoltrata agli uffici delle Entrate. Pertanto, la presentazione della dichiarazione sostitutiva può determinare l'esonero dalla compilazione del quadro RS ma non è previsto alcun esonero, in nessun caso, dalla presentazione dell'autodichiarazione.

Con il provvedimento 27 aprile 2022, n. 143438, l'Agenzia delle Entrate ha definito **modalità, contenuti e termini di presentazione della dichiarazione sostitutiva degli aiuti di Stato**, approvandone anche il modello.

Il modello disciplina anche:

1. le modalità di **restituzione volontaria** degli aiuti al **superamento dei massimali** previsti, ai sensi dell'art. 4, D.M. 11 dicembre 2021;
2. le modalità tecniche con cui l'Agenzia delle Entrate rende disponibili ai Comuni le autodichiarazioni presentate dagli operatori economici.

Leggi anche Autocertificazione degli aiuti di Stato tra obbligo e facoltà

La dichiarazione sostitutiva deve essere trasmessa agli uffici delle Entrate nel **periodo compreso tra il 28 aprile 2022 e il 30 giugno 2022**, direttamente dal beneficiario o avvalendosi di un intermediario abilitato. Entro cinque giorni dalla presentazione verrà rilasciata una ricevuta che ne attesta la presa in carico o uno scarto a seguito dei controlli formali dei dati contenuti. Chi intende sostituire una dichiarazione precedentemente trasmessa può farlo entro e non oltre i cinque giorni succitati.

Questo articolo di IPSOA Quotidiano è frutto della collaborazione fra Wolters Kluwer e NexumStp: consulenza evoluta per le PMI

Nella dichiarazione sostitutiva bisogna attestare che l'importo complessivo dei sostegni economici fruiti non superi i massimali indicati nella Sezione 3.1 ("Aiuti di importo limitato") e 3.12 ("Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti") del Quadro temporaneo C (2020) 1863 final.

Gli eventuali **importi eccedenti** andranno **restituiti** secondo le modalità di cui all'art. 17, D.Lgs. n. 241/1997, con esclusione di compensazione con credi-

ti disponibili. Sarà poi l'Agenzia delle Entrate a **istituire i codici tributo** per il versamento spontaneo di quanto dovuto.

Chi deve presentare l'autodichiarazione?

La dichiarazione sostitutiva va presentata dai soggetti economici che hanno beneficiato delle misure di aiuto disciplinate dall'art. 1, comma 13, D.L. n. 41/2021 e richiamate dall'art. 1 del D.M. 11 dicembre 2021.

Leggi anche Aiuti di Stato, agevolazioni anti-Covid da autocertificare

Nello specifico:

- contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia delle Entrate;
- credito di imposta per i canoni di locazione di immobili a uso non abitativo o affitto di azienda;
- credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro;
- esclusione dei versamenti IRAP;
- esenzione IMU con riferimento a particolari tipologie di immobili;
- disposizioni in materia di imposte dirette e di accise nel Comune di Campione d'Italia;
- definizione agevolata degli avvisi bonari;
- esonero dalla tariffa speciale del canone RAI.

Dichiarazione presentata a seguito di accesso agli aiuti del regime "quadro"

Nel caso in cui la dichiarazione sostitutiva sia stata già presentata unitamente al modello di comunicazione presentato per l'accesso agli aiuti elencati nell'art. 1 del D.M. 11 dicembre 2021, per i quali il relativo modello includeva la dichiarazione sostitutiva (come, ad esempio, l'istanza per l'accesso al contributo a fondo perduto perequativo), la presentazione della dichiarazione sostitutiva **non è obbligatoria**, sempre che il beneficiario non abbia successivamente fruito di ulteriori aiuti tra quelli elencati nel citato art. 1.

In tal caso, la dichiarazione va presentata riportando i **dati degli ulteriori aiuti successivamente fruiti** nonché di quelli già indicati nella precedente dichiarazione sostitutiva già presentata.

La dichiarazione va comunque presentata nel caso in cui:

- il beneficiario ha fruito degli aiuti riconosciuti ai fini IMU senza aver compilato nella precedente dichiarazione sostitutiva il quadro C;
- il beneficiario ha superato i limiti massimi spettanti e deve riversare gli aiuti eccedenti i massimali previsti;
- il beneficiario si è avvalso della possibilità di “allocare” la medesima misura in parte nella Sezione 3.12, sussistendone i requisiti ivi previsti, e in parte nella Sezione 3.1, qualora residui il massimale stabilito

Esonero dalla compilazione del quadro RS ma non dalla presentazione dell'istanza

Con la compilazione del modello in questione, oltre a monitorare il rispetto dei massimali previsti dalle sezioni 3.1 e 3.12, è possibile **non compilare** il prospetto Aiuti di Stato di cui al **quadro RS del modello Redditi** laddove vengano fornite determinate informazioni.

Nello specifico, le istruzioni del quadro RS del modello Redditi affermano che la compilazione del suddetto quadro, al **rigo RS402**, non si rende necessaria qualora il contribuente abbia inserito i dati relativi agli aiuti di Stato rientranti nell'ambito della comunicazione del Temporary Framework (forma giuridica, dimensione impresa, settore, etc.) nell'autodichiarazione di cui all'art. 3, D.M. 11 dicembre 2021 inoltrata agli uffici delle Entrate. Di conseguenza, la presentazione della dichiarazione sostitutiva può determinare l'esonero dalla compilazione del quadro RS, ma non è previsto alcun esonero, in qualsiasi caso, dalla presentazione dell'autodichiarazione.

Del resto, il **quadro RS da solo** non consente di monitorare il **rispetto dei massimali** previsti dalla Sezione 3.1 e 3.12 né di allocare gli aiuti nella Sezione 3.1 e 3.12 per sfruttare i diversi massimali o di indicare il superamento degli stessi, funzioni consentite alla sola dichiarazione sostitutiva.

Fisco

La direttiva UE

Reverse charge IVA: cosa fare dopo la proroga al 31 dicembre 2026

di Nicola Galleani d'Agliano - Senior partner Studio P. Centore & Associati

La direttiva n. 2022/890 ha prorogato sino al 31 dicembre 2026 il periodo di applicazione temporanea del reverse charge. Occorre riflettere sul coordinamento della proroga con le disposizioni nazionali in tema di inversione contabile. Fermo restando che il legislatore italiano continuerà ad applicare il meccanismo del reverse charge, avvalendosi della proroga. Peraltro, ai fini del recepimento della direttiva, sarebbe sufficiente modificare la norma nazionale eliminando l'inciso "fino al 30 giugno 2022" e, inoltre, aggiungendo il rinvio diretto all'art. 199-bis della direttiva IVA n. 2006/112/CE.

Il Legislatore europeo, con la direttiva n. 2022/890 pubblicata nella Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea, ha **prorogato sino al 31 dicembre 2026** il periodo di applicazione temporanea del meccanismo di inversione contabile (cd. **reverse charge**).

Leggi anche Reverse charge fino al 31 dicembre 2026

Come chiarito nei considerando della direttiva, la proroga si è resa necessaria al fine di contrastare le frodi IVA nell'attesa che il Consiglio, concluse le negoziazioni, adotti i provvedimenti che introducano "strumenti di lotta contro l'evasione fiscale e norme di comunicazione ammodernate" così da "garantire una risposta globale" alle operazioni "che possono essere oggetto di frode".

Come si coordina la proroga con le disposizioni nazionali?

Occorre, infatti, chiedersi se la direttiva n. 2022/890 abbia una efficacia diretta nel nostro ordinamento, oppure sia indispensabile una norma di recepimento in assenza della quale dal 1° luglio 2022 ritornerebbe applicabile la modalità di fatturazione ordinaria per le operazioni soggette al reverse charge (art. 17, comma 8, D.P.R. n. 633/1972).

Tale problematica, tutt'altro che secondaria, non può prescindere dall'individuazione delle differenti tipologie di reverse charge che, a seconda dei casi, può essere **obbligatorio** (cessioni di oro da investimento) o **facoltativo**.

L'inversione contabile facoltativa, a sua volta, può distinguersi in:

- **permanente**, cioè, applicabile senza una scadenza prestabilita (art. 199, direttiva n. 2006/112/CE) come, ad esempio, per i servizi nel settore dell'edilizia.
- **temporanea**, dunque, applicabile entro un termine prefissato (art. 199-bis, direttiva n. 2006/112/CE). È il caso, a titolo esemplificativo, delle cessioni di console, tablet e pc.

Da questa ricostruzione, appare agevole collocare il

reverse charge prorogato dalla direttiva n. 2022/890 fra quelli **facoltativi e temporanei**.

Del resto, già nel titolo della direttiva n. 2022/890 si fa riferimento al "meccanismo facoltativo di inversione contabile". Concetto ripetuto nel secondo considerando, ove si puntualizza che "la direttiva 2006/112/CE del Consiglio consente agli Stati membri di avvalersi facoltativamente del meccanismo di inversione contabile".

A suggello del carattere non obbligatorio del reverse charge, l'art. 199-bis, par. 1 della direttiva n. 2006/112/CE stabilisce che "**fino al 31 dicembre 2026** gli Stati membri" non devono, ma "**possono** stabilire che il debitore dell'imposta sia il soggetto passivo nei cui confronti sono effettuate le seguenti operazioni [...]".

Dunque, i legislatori nazionali sono liberi di avvalersi del meccanismo del reverse charge e, di conseguenza, anche di prorogare l'utilizzo di tali misure.

Si potrebbe sostenere, tenuto conto del margine di **discrezionalità** lasciato ai singoli Stati, che la direttiva n. 2022/890 non sia dotata di un effetto diretto - in quanto non sufficientemente precisa e incondizionata - e, quindi, non possa essere fatta valere in mancanza di una norma nazionale di recepimento.

In tal senso, si è espressa la Corte di Giustizia la quale, con la sentenza del 10 dicembre 2020 relativa alla causa C-488/18 Golfclub Schloss Igling, ha osservato che:

"Secondo una giurisprudenza costante della Corte, in tutti i casi in cui le disposizioni di una direttiva appaiono, dal punto di vista sostanziale, categoriche e sufficientemente precise, i soggetti dell'ordinamento possono farle valere nei confronti di uno Stato membro dinanzi ai suoi giudici nazionali, sia che questo non abbia recepito tempestivamente la direttiva nel proprio diritto nazionale sia che l'abbia recepita in modo scorretto [...]. Una disposizione del diritto dell'Unione è categorica se sancisce un obbligo non soggetto ad alcuna condizione né subordinato, per quanto riguarda la

sua esecuzione o i suoi effetti, all'emanazione di alcun atto da parte delle istituzioni dell'Unione o degli Stati membri. Essa è sufficientemente precisa quando l'obbligo da essa previsto è sancito in termini non equivoci [...].

Ora, la disciplina in materia di esenzione IVA "ha conferito agli Stati membri un margine discrezionale per precisare il contenuto sostanziale di detta esenzione". Infatti, "detta disposizione non enuncia [...] un obbligo, per questi ultimi, di esentare tutte le prestazioni di servizi [...] e, pertanto, "essa deve essere interpretata nel senso che conferisce agli Stati membri [...] un certo margine discrezionale a tal fine".

Ne consegue, conclude la Corte, che "l'articolo 132, paragrafo 1, lettera m), della direttiva IVA dev'essere interpretato nel senso che non è dotato di effetto diretto" (così, i punti 26 e seguenti).

Riassumendo, secondo i giudici europei, l'esistenza del potere discrezionale preclude la diretta applicabilità della direttiva n. 2006/112/CE.

Va osservato che, a differenza del caso esaminato dalla Corte, non vi è dubbio che il legislatore italiano continuerà ad applicare il meccanismo del reverse charge, avvalendosi della proroga, quale "efficace strumento temporaneo per la lotta alle frodi in materia di IVA" (4° considerando).

Peraltro, la trasposizione della direttiva può avvenire senza l'obbligo di fornire alla Commissione puntuali informazioni circa l'efficacia della misura adottata (cfr. l'abrogazione dei paragrafi da 3 a 5 dell'art. 199-bis della direttiva n. 2006/112/CE).

Ai fini del **recepimento**, sarebbe sufficiente modificare l'art. 17, comma 8, D.P.R. n. 633/1972 in questi termini: eliminare l'inciso "fino al 30 giugno 2022" e, inoltre, aggiungere il rinvio diretto all'art. 199-bis della direttiva n. 2006/112/CE, cosicché sarebbe **automaticamente recepita** nella legge IVA italiana **ogni futura modifica** dell'art. 199-bis citato.

Le alternative a disposizione degli operatori

Se questo è l'auspicato scenario che si verificherà, la **condotta preferibile per gli operatori** economici, laddove il recepimento della direttiva n. 2022/890 avvenga **successivamente al 30 giugno 2022**, è di continuare ad applicare il reverse charge, a maggior ragione trattandosi di uno strumento anti-frode a tutela dell'erario.

Diversamente, coloro che decidessero di fatturare in regime ordinario nel periodo di *vacatio legis* (cioè, dal 1° luglio 2022 alla data di entrata in vigore della norma interna di recepimento) si esporrebbero al **rischio di dover rettificare** i documenti emessi, nell'ipotesi di efficacia retroattiva della norma di recepimento.

Reverse charge interno		
Norma italiana	Norma europea	Tipologia
Art. 17, comma 5, D.P.R. n. 633/1972 cessioni imponibili di oro da investimento, materiale d'oro e prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi	Art. 198, par. 2, direttiva n. 2006/112	obbligatorio
Art. 17, comma 6, lettera a), D.P.R. n. 633/1972 prestazioni di servizi rese nel settore edile, compresa la prestazione di manodopera	Art. 199, par. 1, lettere a) e b), direttiva n. 2006/112	Facoltativo permanente
Art. 17, comma 6, lettera a-bis), D.P.R. n. 633/1972 cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato con opzione per l'imposizione	Art. 199, par. 1, lettera c), direttiva n. 2006/112	Facoltativo permanente
Art. 17, comma 6, lettera a-ter), D.P.R. n. 633/1972 prestazioni di servizi di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative a edifici	Art. 199, par. 1, lettera a), direttiva n. 2006/112	Facoltativo permanente
Art. 17, comma 6, lettera a-quater), D.P.R. n. 633/1972 prestazioni di servizi rese dai consorziati nei confronti del consorzio di appartenenza aggiudicatario di una commessa pubblica	Non autorizzata	
Art. 17, comma 6, lettera a-quinques), D.P.R. n. 633/1972 prestazioni di servizi effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati	Non autorizzata	
Art. 17, comma 6, lettera b), D.P.R. n. 633/1972 cessioni di apparecchiature terminali per il servizio pubblico radio-mobile terrestre di comunicazioni	Art. 199-bis, par. 1, lettera c), direttiva n. 2006/112	Facoltativo temporaneo

Art. 17, comma 6, lettera c), D.P.R. n. 633/1972 cessioni di console da gioco, tablet, PC, laptop e dispositivi a circuito integrato	Art. 199- <i>bis</i> , par. 1, lettere d) e h), direttiva n. 2006/112	Facoltativo temporaneo
Art. 17, comma 6, lettera d), D.P.R. n. 633/1972 abrogata art. 1, comma 1, lettera d), D.Lgs. n. 24/2016		
Art. 17, comma 6, lettera d- <i>bis</i>), D.P.R. n. 633/1972 trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra	Art. 199- <i>bis</i> , par. 1, lettera a), direttiva n. 2006/112	Facoltativo temporaneo
Art. 17, comma 6, lettera d- <i>ter</i>), D.P.R. n. 633/1972 trasferimenti di altre unità e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica	Art. 199- <i>bis</i> , par. 1, lettere b) e f), direttiva n. 2006/112	Facoltativo temporaneo
Art. 17, comma 6, d- <i>quater</i>), D.P.R. n. 633/1972 cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo rivenditore	Art. 199- <i>bis</i> , par. 1, lettera e), direttiva n. 2006/112	Facoltativo temporaneo
Art. 17, comma 6, lettera d- <i>quinqüies</i>), D.P.R. n. 633/1972 abrogata art. 1, comma 1, lettera d), D.Lgs. n. 24/2016		
Art. 74, commi 7 e 8, D.P.R. n. 633/1972 cessioni di rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi e non ferrosi, nonché semilavorati, specificamente individuati	Art. 199, par. 1, lettera d), direttiva n. 2006/112	Facoltativo permanente

Fisco

Pronto il modello di istanza

Contributo wedding e HO.RE.CA.: domande dal 9 al 23 giugno 2022

di Maria Antonietta Caracciolo - Avvocato tributarista in Reggio Calabria

C'è tempo dal 9 giugno al 23 giugno 2022 per trasmettere il modello per richiedere il contributo a fondo perduto per wedding, intrattenimento e HO.RE.CA. Il modello deve essere trasmesso utilizzando i canali telematici delle Entrate o il servizio web disponibile nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi" del sito internet dell'Agenzia. Con provvedimento dell'8 giugno 2022, l'Agenzia ha approvato il modello (e relative istruzioni di compilazione): la domanda contiene le dichiarazioni riguardanti il non superamento dei limiti degli aiuti di Stato rispetto a quelli ricevuti fino al momento della presentazione dell'istanza.

Tutto pronto per il **contributo wedding, intrattenimento e HO.RE.CA.** Con provvedimento n. 197396 dell'8 giugno 2022, l'Agenzia delle Entrate ha definito il contenuto informativo, le modalità e i termini di **presentazione dell'istanza** per il riconoscimento del contributo a fondo perduto previsto per i settori del wedding, intrattenimento e organizzazione di cerimonie, HO.RE.CA.

Preleva il modello di domanda

Preleva le istruzioni per la compilazione

Preleva le specifiche tecniche per la predisposizione e trasmissione

Il contributo a fondo perduto è stato istituito dal decreto Sostegni bis (art. 1-ter, comma 1, D.L. n. 73/2021) per mitigare la crisi economica derivante dall'emergenza Covid, a favore delle imprese operanti nei settori del wedding, dell'intrattenimento, dell'organizzazione di feste e cerimonie e del settore dell'HO.RE.CA.

Nello specifico, ammontano a 60 milioni di euro le risorse finanziarie stanziare suddivise tra i diversi settori:

- 40 milioni di euro ai soggetti operanti nel settore del "wedding", **contributo wedding**;
- 10 milioni di euro ai soggetti operanti nel settore dell'intrattenimento e dell'organizzazione di feste e cerimonie, diverso dal wedding, **contributo intrattenimento**;
- 10 milioni di euro ai soggetti operanti nel settore dell'HO.RE.CA, **contributo HO.RE.CA.**

A chi spetta il contributo?

I soggetti beneficiari, l'ammontare del contributo, nonché le modalità di erogazione del contributo sono stati individuati con D.M. 30 dicembre 2021 del Ministro dello Sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze.

In particolare, il contributo:

- non può essere erogato ai soggetti destinatari di sanzioni interdittive o che si trovino in altre condizioni

previste dalla legge come causa di incapacità a beneficiare di agevolazioni finanziarie pubbliche o comunque a ciò ostative;

- non può essere richiesto dai soggetti che si trovino in liquidazione volontaria o sottoposti a procedure concorsuali con finalità liquidatorie nonché da imprese già in difficoltà al 31 dicembre 2019, ad eccezione delle microimprese e delle piccole imprese, purché rispettino il requisito del mancato stato di liquidazione e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio o aiuti per la ristrutturazione;

- spetta se le imprese, con sede legale o operativa in Italia, operanti nei settori del wedding, dell'intrattenimento e dell'HO.RE.CA hanno subito nell'anno 2020 una **riduzione dei ricavi non inferiore al 30%** rispetto ai ricavi del 2019 e un **peggioramento del risultato economico di esercizio** del 2020 di almeno il 30% rispetto a quello del 2019.

Attenzione

Per le **imprese costituite nel corso del 2019** il calo dei ricavi previsto dalla norma è calcolato in base ai valori degli imponibili delle fatture emesse e dei corrispettivi certificati nei periodi infrannuali di riferimento.

Per le **imprese con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare**, la riduzione dei ricavi e del risultato economico di esercizio è calcolata sulla base dei ricavi conseguiti nel periodo d'imposta precedente a quello dell'entrata in vigore del decreto Sostegni bis (ovvero quello relativo all'esercizio 2019/2020), da rapportare al valore dei ricavi o del risultato economico di esercizio conseguiti nel secondo periodo d'imposta precedente alla data di entrata in vigore del decreto, ossia all'esercizio 2018/2019.

Inoltre, le imprese, per accedere al contributo devono risultare regolarmente costituite, iscritte e attive nel Registro delle imprese alla data di presentazione dell'istanza e devono avere sede legale o operativa ubicata sul territorio nazionale.

Qual è il contenuto dell'istanza?

L'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto deve indicare:

- il **codice fiscale** del soggetto, persona fisica o persona non fisica, che richiede il contributo;

Attenzione

Nel caso in cui il soggetto richiedente sia un **erede** che prosegue l'attività di un soggetto deceduto, va indicato il codice fiscale del *de cuius*; nel caso in cui il soggetto richiedente abbia posto in essere operazioni aziendali di trasformazione, la partita IVA del soggetto cessato; va indicato il codice fiscale del legale rappresentante del soggetto che richiede il contributo, nei casi in cui quest'ultimo sia diverso dalla persona fisica, ovvero, nel caso in cui il soggetto richiedente sia minore o interdetto, il codice fiscale del rappresentante legale.

- la dichiarazione di operare nei settori del wedding, dell'intrattenimento, dell'organizzazione di feste e cerimonie o del settore dell'HO.RE.CA e di avere come attività prevalente una di quelle individuate da uno dei **codici ATECO 2007** elencati nelle tabelle A, B, e C dell'allegato 1 al decreto interministeriale;
- la dichiarazione di svolgere attività prevalente individuata da uno dei codici ATECO 2007 elencati nella tabella A dell'allegato 1 al decreto interministeriale, i cui ricavi del 2019 sono stati generati per almeno il 30% da prodotti o servizi inerenti a matrimoni, feste o cerimonie;
- la dichiarazione di essere un soggetto **iscritto nel Registro delle imprese** e **attivo** alla data di presentazione dell'istanza;
- l'indicazione che i **ricavi o compensi dell'anno 2019** sono inferiori o uguali a 100.000 euro, superiori a 100.000 euro e fino a 300.000 euro o superiori a 300.000 euro;
- la dichiarazione di aver registrato un peggioramento del risultato economico d'esercizio nel periodo d'imposta 2020 di almeno il 30% rispetto al risultato economico d'esercizio 2019;
- la dichiarazione di aver subito una **riduzione dei ricavi** dell'anno 2020 di almeno il 30% rispetto a quelli del 2019;
- la dichiarazione di avere esercizi fiscali non coincidenti con l'anno solare;
- la dichiarazione di essere un soggetto costituitosi nel corso del 2019;
- l'**IBAN** del conto corrente intestato al soggetto richiedente i contributi;
- il codice fiscale dell'eventuale soggetto incaricato della **trasmissione** telematica dell'istanza e l'eventuale dichiarazione sostitutiva, resa da quest'ultimo, relativa al conferimento di una specifica delega, da parte

- del richiedente, per l'invio dell'istanza stessa;
- la data di **sottoscrizione** e la firma dell'istanza.

Attenzione

La domanda contiene le dichiarazioni riguardanti il **non superamento dei limiti degli aiuti di Stato** rispetto a quelli ricevuti fino al momento della presentazione dell'istanza e, nel caso in cui il soggetto si trovi in una relazione di controllo con altre imprese, rilevante ai fini della definizione di impresa unica, dagli altri soggetti con cui si trova nella suddetta situazione di controllo, nonché alla sussistenza degli ulteriori requisiti definiti dalla sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del Covid-19", come modificata dalla Comunicazione del 18 novembre 2021 C(2021) 8442.

Nell'istanza è indicato l'ammontare di **aiuti ancora fruibili**, senza che si verifichi il superamento dei limiti previsti e la dichiarazione relativa ad eventuali importi da restituire.

Quanto ai **ricavi** relativi agli anni di imposta 2019 e 2020 (o 2018 e 2019 per esercizi non coincidenti con l'anno solare), necessari per la verifica del possesso dei requisiti, l'Agenzia delle Entrate ha individuate una **tabella riepilogativa** dei campi delle dichiarazioni dei redditi ai quali far riferimento:

MODELLO DICHIARATIVO	RICAVI/COMPENSI	REGIME	PUNTAMENTI
REDDITI PERSONE FISICHE	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS116
		Contabilità semplificata	RG2, col. 2
	Compensi		RE2, col. 2
	Ricavi/Compensi	Regime L. 190/2014	da LM22 a LM27, col. 3
	Ricavi/Compensi	Regime D.L. n. 98/2011	LM2
REDDITI SOCIETÀ DI PERSONE	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS116
		Contabilità semplificata	RG2, col. 5
	Compensi		RE2
REDDITI SOCIETÀ DI CAPITALI	Ricavi		RS107, col. 2
REDDITI ENTI NON COMMERCIALI ED EQUIPARATI	Ricavi	Contabilità ordinaria	RS111
		Contabilità semplificata	RG2, col. 7
		Regime forfetario art. 145 TUIR	RG4, col. 2
		Contabilità pubblica	RC1
	Compensi		RE2

Come si presenta la domanda?

L'istanza è **predisposta in modalità elettronica** mediante procedura web resa disponibile nell'area riservata del portale **"Fatture e Corrispettivi"** del sito internet dell'Agenzia delle Entrate ovvero da procedure di mercato che rispettino i requisiti definiti nelle specifiche tecniche approvate con il provvedimento.

La **trasmissione dell'Istanza** è effettuata mediante i **canali telematici dell'Agenzia delle Entrate** e l'istanza può essere trasmessa direttamente dal richiedente o tramite un intermediario, con delega di consultazione del Cassetto fiscale del richiedente, ovvero al servizio "Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici" del portale "Fatture e Corrispettivi".

Il richiedente può, inoltre, conferire specifica delega per la sola trasmissione telematica dell'istanza ad un intermediario: a tal fine, l'intermediario inserisce nell'istanza anche la sua dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà con la quale attesta di aver ricevuto la delega.

La trasmissione della domanda può essere effettuata a partire **dal giorno 9 giugno 2022** e non oltre il giorno **23 giugno 2022**. In questo stesso periodo è possibile, in caso di errore, presentare una nuova istanza, in sostituzione dell'istanza precedentemente trasmessa.

È possibile, inoltre, presentare una **rinuncia all'istanza precedentemente trasmessa**, da intendersi come rinuncia totale al contributo.

A seguito della presentazione dell'istanza è rilasciata una **prima ricevuta** che ne attesta la presa in carico, ai fini della successiva elaborazione, ovvero lo scarto a seguito dei controlli formali dei dati in essa contenuti. Sulla base delle **istanze** validamente presentate e che hanno superato i controlli, l'Agenzia delle Entrate procede a ripartire le risorse finanziarie stabilite per ciascun settore.

In particolare, il **70% delle** risorse finanziarie assegnate a ciascun settore è ripartito in egual misura a tutti i soggetti operanti nel medesimo settore che hanno validamente presentato l'istanza che ha superato i controlli; in aggiunta, il **20% dell'assegnazione** finanziaria è

ripartita, in egual misura, tra i beneficiari che presentano un ammontare dei ricavi 2019 superiore a 100.000 euro; il restante 10% di ciascuna assegnazione si aggiunge alle precedenti ripartizioni per le imprese beneficiarie con un ammontare di ricavi superiori a 300 mila euro.

In ogni caso si sottolinea che i contributi per i settori economici **Wedding, intrattenimento** e organizzazione di feste e cerimonie, e **HO.RE.CA.** sono **alternativi**

L'ammontare del **contributo** riconosciuto a ciascuna impresa è pari al minore tra l'importo spettante e l'**importo residuo** di aiuti ancora fruibili, indicato dal soggetto richiedente nel riquadro presente in corrispondenza delle lettera B, in relazione ai limiti previsti dalla sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final "**Quadro temporaneo** per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19", come modificata dalla Comunicazione del 18 novembre 2021 C(2021) 8442.

L'erogazione del contributo, al netto dell'eventuale importo che i soggetti richiedenti intendono **restituire** mediante sottrazione dal contributo riconosciuto e indicato, è effettuata mediante accredito sul conto corrente identificato dall'**IBAN** indicato nell'istanza, intestato al soggetto richiedente identificato dal relativo codice fiscale.

Nel caso in cui l'ammontare del contributo spettante sia **superiore a 150.000 euro**, nell'area riservata è comunicato solo l'**importo spettante** e l'informazione che, prima di procedere all'erogazione, il richiedente deve trasmettere all'Agenzia delle Entrate apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà relativa alla dichiarazione antimafia, oppure la dichiarazione di essere iscritto negli **elenchi dei fornitori**, prestatori di servizi ed esecutori di lavori non soggetti a tentativo di infiltrazione mafiosa.

Il modello di autocertificazione di **regolarità antimafia** sarà pubblicato successivamente sul sito internet dell'Agenzia delle entrate e dovrà essere **firmato digitalmente** dal soggetto richiedente e inviato esclusivamente tramite PEC all'indirizzo cop.Cagliari@pce.agenziaentrate.it entro il 15 luglio 2022.

Successivamente alla comunicazione dell'avvenuto **mandato di pagamento** o dello scarto dell'istanza, viene messa a disposizione anche una **seconda ricevuta**, contenente l'esito della richiesta, al soggetto che ha trasmesso l'istanza nella sezione della propria area riservata del sito dell'Agenzia.

Quali controlli effettua l'Agenzia?

Successivamente all'erogazione del contributo, l'A-

genzia delle Entrate procede al **controllo dei dati** dichiarati. Qualora emerga che i contributi sono **in tutto o in parte non spettanti**, anche a seguito dei successivi riscontri di regolarità antimafia, l'Agenzia procede alle attività di recupero della parte del contributo non spettante, irrogando le sanzioni.

Come restituire il contributo non spettante?

Le somme dovute a titolo di **restituzione** del contributo, se riconosciuto in tutto o in parte non spettante, oltre interessi e sanzioni, sono versate all'entrata del bilancio dello Stato, esclusa la compensazione prevista. Il soggetto che ha percepito il contributo in tutto o in parte non spettante può regolarizzare l'**indebita percezione**, restituendo spontaneamente il contributo ed i relativi interessi e versando le relative **sanzioni** mediante applicazione delle riduzioni.

I versamenti sono effettuati mediante compilazione del **modello F24** con specifici **codici tributo** istituiti dall'Agenzia con apposita risoluzione.

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, provvedimento 08/06/2022, n. 197396

Fisco

Dal 9 giugno 2022

Restyling delle dichiarazioni di importazione

di Marina Zanga - Formatrice Esperta in materia doganale (*)

L'import cambia pelle e dal 9 giugno 2022 entrano in vigore le nuove dichiarazioni telematiche in procedura ordinaria, secondo i tracciati H1-H5 che sostituiscono i vecchi "IM" e si aggiungono al tracciato H7 già in vigore dal luglio 2021 per i bassi valori fino a 150 euro. Va in soffitta la bolletta doganale sul formulario DAU, sostituita con il MRN (Master Reference Number), identificativo unico della dichiarazione attribuito in via telematica. Dal 22 giugno gli importatori potranno consultare il prospetto di riepilogo delle dichiarazioni ai fini contabili, per le esigenze di registrazione connesse alla detrazione dell'IVA, e il prospetto contenente i dati sintetici delle dichiarazioni, tramite il servizio "Gestione documenti - Dichiarazioni doganali" sul Portale Unico Dogane e Monopoli PUDM.

Entrano in vigore **dal 9 giugno 2022 le nuove dichiarazioni telematiche in procedura ordinaria**. Va in soffitta la **bolletta doganale sul formulario DAU**, sostituita con il MRN (Master Reference Number), identificativo unico della dichiarazione attribuito in via telematica.

Dal 22 giugno gli importatori potranno consultare il prospetto di riepilogo delle dichiarazioni ai fini contabili, per le esigenze di registrazione connesse alla detrazione dell'IVA, e il prospetto contenente i dati sintetici delle dichiarazioni, tramite il servizio "Gestione documenti - Dichiarazioni doganali" sul Portale Unico Dogane e Monopoli PUDM, come comunicato dall'Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli con la nota n. 238463 del 7 giugno 2022 indirizzata alle associazioni di categoria.

Il prospetto ai fini contabili è stato approvato con la determinazione direttoriale n. 234367 del 3 giugno 2022 dell'Agenzia delle Dogane, in accordo con l'Agenzia delle Entrate. Nella circolare n. 22/D del 6 giugno 2022 l'Agenzia ha fornito dettagliate indicazioni procedurali per le nuove dichiarazioni di importazione H1-H5.

I dataset doganali europei

Il nuovo corso dei processi di sdoganamento all'importazione realizza la completa informatizzazione degli adempimenti e costituisce la premessa per rendere fruibili alcune importanti semplificazioni per gli operatori, previste a partire dal 2024: la dichiarazione incompleta, l'iscrizione nelle scritture del dichiarante

EIDR e lo sdoganamento centralizzato nazionale.

Il modello EUCDM (European Union Customs Data Model) di dati doganali su cui è basato il nuovo sistema è stato definito a livello unionale, secondo un piano di attuazione che prevede un processo graduale di allineamento dei sistemi informativi doganali degli Stati membri. In Italia, la reingegnerizzazione del sistema informativo doganale AIDA 2.0 implementato dall'Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli attua pienamente le previsioni dell'art. 278 del Codice Doganale dell'Unione, che prevede di utilizzare esclusivamente procedimenti informatici per lo scambio e l'archiviazione delle informazioni.

Nuovi messaggi di import

A partire **dal 9 giugno 2022**, per le dichiarazioni doganali di importazione (più correttamente di immissione in libera pratica) e per i regimi speciali diversi dal transito, dovranno essere inviati nel sistema informatico doganale i dati richiesti nell'allegato D del Regolamento delegato RD e i codici e i formati previsti dall'allegato C del Regolamento di esecuzione RE. Questi dati saranno **validi sino al 31 dicembre 2023**. Oltre tale data dovrebbe essere attuata la prima fase dello sdoganamento centralizzato all'importazione prevista dal CDU e quindi ci sarà un'ulteriore implementazione dei nuovi messaggi I1 per la dichiarazione semplificata e I2 per l'iscrizione nelle scritture del dichiarante.

I **tracciati** attualmente in vigore sono elencati nella seguente tabella:

H1	Dichiarazione di immissione in libera pratica e uso finale
H2	Dichiarazione di deposito doganale
H3	Dichiarazione di ammissione temporanea
H4	Dichiarazione di perfezionamento attivo
H5	Dichiarazione di introduzione delle merci nel quadro degli scambi con i territori fiscali speciali
H6	Dichiarazioni in dogana nel traffico postale per l'immissione in libera pratica

H7	Super Reduced Data Set per dichiarazione di immissione in libera pratica di beni di modico valore fino a 150 euro (già in vigore dal 1° luglio 2021)
-----------	--

La roadmap del nuovo import

Il nuovo processo di importazione si sviluppa in quat-

tro fasi, meglio rappresentate nell'infografica seguente.

ROADMAP DELLA NUOVA DICHIARAZIONE DI IMPORT



La dismissione graduale dei messaggi IM

Per attuare la circolare n. 22/D/2022 è stato previsto un **percorso di dismissione graduale** del messaggio

IM, **dal 9 al 30 giugno 2022**, per i diversi regimi doganali. L'elenco con date, messaggi H e regimi è contenuto nella nota dell'Agenzia n. 238445 del 7 giugno 2022, di cui si riporta un estratto.

Regime richiesto	Regime precedente	Data e ora dismissione IM	Relativo messaggio H
01	00	09/06/2022 09.00	H1
01	51	09/06/2022 09.00	H1
01	53	09/06/2022 09.00	H1
01	54	09/06/2022 09.00	H1
01	55	09/06/2022 09.00	H1
01	56	09/06/2022 09.00	H1

Cosa cambia per gli operatori economici

Le nuove procedure di importazione hanno **impatto per tutti i soggetti coinvolti nel processo**, meglio definiti nella circolare n. 22/D/2022: **importatore, dichiarante e rappresentante doganale**. In prima battuta sono coinvolti i dichiaranti e i rappresentanti doganali, ovvero i soggetti che inviano i dati con i nuovi formati e modalità per conto degli importatori, su cui ricadono anche le eventuali problematiche tecniche legate all'integrazione dei sistemi informativi e alle nuove modalità di colloquio basate sullo scambio di messaggi in formato XML tramite web services.

Per gli **importatori** cambia la modalità di visualizzazione dei dati dichiarativi, essendo stato eliminato il precedente formulario DAU, sia per il riscontro della loro correttezza, sia per la gestione dei documenti ai fini delle successive registrazioni contabili (finora fatture e bolle doganali). In particolare, il cambiamento ha impatto per l'immissione in libera pratica di merci provenienti da paesi terzi, ora identificata con il nuovo messaggio H1, di gran lunga il regime più utilizzato all'importazione.

Tre nuovi prospetti di esito delle dichiarazioni
La nuova procedura di importazione prevede l'invio

dei dati esclusivamente in formato elettronico nel sistema informativo doganale mediante credenziali e firma digitale, garantendo i requisiti di autenticità, integrità e non ripudio previsti dal Codice dell'Amministrazione digitale, ma privando di fatto l'importatore di un documento contenente i dati necessari ai fini della registrazione delle dichiarazioni doganali di importazione.

Al dismesso formulario DAU, che conteneva tutti i dati della dichiarazione doganale, subentrano **tre nuovi prospetti**, che gli operatori potranno utilizzare per differenti scopi. I prospetti riportano l'indicazione del codice univoco **MRN** in forma alfanumerica, mediante codice a barre e QR-code. I modelli dei prospetti, elencati di seguito, sono allegati alla circolare n. 22/D/2022:

1. riepilogo ai fini **contabili** della dichiarazione doganale di importazione con la liquidazione dei diritti doganali e l'elenco delle fatture;
2. prospetto di **sintesi della dichiarazione** doganale ai fini di riscontro dei dati per gli operatori, con i dati generali e i dettagli per singoli articoli;
3. **prospetto di svincolo** delle merci con informazioni su mezzo di trasporto (container e targa mezzo), peso, codice e data di svincolo per il riscontro dell'uscita delle merci dagli spazi doganali, da consegnare ai trasportatori come prova dell'avvenuto sdoganamento, in caso di controlli *in itinere*.

Il prospetto valido per le registrazioni contabili

In particolare, per assicurare l'adempimento degli obblighi di registrazione contabile delle operazioni di importazione, previsti dall'art. 25 della Legge IVA e finalizzati alla successiva detrazione dell'imposta pagata all'importazione, dovrà essere utilizzato il riepilogo ai fini contabili allegato alla circolare n. 22/D/2022, approvato precedentemente con separata determinazione direttoriale n. 234367 del 3 giugno 2022, a seguito di acquisizione del parere favorevole dell'Agenzia delle Entrate, data la sua valenza fiscale.

Prospetto valido per le registrazioni contabili ai fini IVA



Riepilogo ai fini contabili della dichiarazione doganale di importazione

MRN:

ver.

Generato il

Ufficio	Data svincolo		 
	Data dichiarazione	Data accettazione	
Importo totale fatturato	Tassa di cambio	Totale articoli	
Riepilogo relativo a tutti gli articoli			
Elenco articoli:			
Sono presenti articoli non svincolati			

Rappresentante	Rappresentante fiscale	Importatore
Elenco fatture		
Condizioni di Consegna		

Liquidazione dazi	
	Totale dazi

Liquidazione tributi nazionali			
Codice Tributo	Imponibile	Aliquota	Importo
			Totale tributi

Liquidazione IVA			
Codice Tributo	Imponibile	Aliquota	Importo
			Totale IVA

lettera di intento numero:

Il servizio “Gestione documenti - Dichiarazioni doganali”

I tre prospetti di esito delle dichiarazioni sono **disponibili sul Portale Unico Dogane e Monopoli PUDM**, tramite il servizio di “Gestione documenti - Dichiarazioni doganali”, come comunicato da ADM con la nota indirizzata alle associazioni di categoria n. 238463 del 7 giugno 2022. L’accesso al servizio è già possibile

per gli **operatori economici** in possesso dell’autorizzazione **dlr_consulta_dich_fe** alla gestione documenti per le dichiarazioni di importazione descritta nella circolare n. 18/D/2021.

Gli **importatori** possono invece accedere al servizio “Gestione documenti - dichiarazioni doganali” in **sola consultazione** a partire dal **22 giugno** prossimo, per visualizzare il Prospetto di riepilogo ai fini contabili e

il Prospetto sintetico della dichiarazione, limitatamente a quanto di propria competenza. A tal fine, è necessario ottenere l'autorizzazione **dlr_fe_dog_lettore** mediante il Modello Autorizzativo Unico (MAU) di ADM ed eventualmente dare delega alle persone fisiche incaricate ad accedere a tale servizio.

Novità e semplificazioni

Rispetto al passato, sono previste alcune novità e semplificazioni dichiarative di particolare interesse: tra queste l'abolizione della dichiarazione del valore **DV1**, poiché gli elementi del valore sono già ricompresi nei dataset da inviare, la possibilità di invio fino a **999 articoli** in un'unica dichiarazione, anziché i 40 previsti precedentemente. Lo **svincolo** può avvenire in un'unica soluzione per l'intera dichiarazione, indicando il codice 33YY, oppure per singolo articolo. In questo caso il CDC assegna un esito per ogni articolo.

Una **novità** interessante per gli operatori è la possibilità di depositare una **dichiarazione doganale anticipata fino a 30 giorni prima** della presentazione delle merci in dogana (nuovo messaggio I2), con attribuzione immediata del MRN e del controllo selezionato dal CDC.

In merito alla liquidazione e pagamento dei **diritti doganali**, cambia il momento dell'annotazione del debito maturato sul conto di dilazione, che non avviene più all'atto dell'accettazione della dichiarazione doganale, ma al momento dello svincolo delle merci.

Sono stati, inoltre, individuati nuovi **codici regimi** e aggiornate le condizioni di consegna delle merci in base agli **Incoterms 2020**, con tabelle riepilogative dedicate.

La procedura di soccorso (fall back)

È prevista una procedura da applicare in caso di mancato funzionamento del sistema informatico doganale, solo a seguito di comunicazione da parte di ADM agli uffici e agli operatori. La procedura di presentazione cartacea delle dichiarazioni è limitata alle operazioni indifferibili e/o urgenti e non esclude gli adempimenti dichiarativi a seguito del ripristino dei sistemi informativi.

I canali di informazione e di assistenza

È utile ricordare, soprattutto in fase di prima applicazione, che il portale di ADM prevede una sezione dedicata alla reingegnerizzazione dei sistemi doganali di importazione che contiene avvisi, circolari, istruzioni sui tracciati e casi d'uso, oltre alle FAQ di carattere tecnico (<https://www.adm.gov.it/portale/dichiarazioni-import>). Sono previsti anche canali di assistenza dedicati per gli operatori: via email assistenza_import@sogei.it oppure tramite il numero 800 128417.

(*) *Le opinioni espresse sono strettamente personali*

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Operazione di messa in comunione di terreni tra colottizzanti: non è soggetta a IVA

L'operazione di "messa in comunione", vale a dire di trasformazione della proprietà esclusiva dei terreni in titolarità di quote indivise di una proprietà comune, senza pagamento di conguagli in denaro non è soggetta a IVA. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 326 dell'8 giugno 2022, con cui ha specificato che il negozio di «redistribuzione», considerata la tipicità causale della fattispecie negoziale, la quale svolge una funzione meramente ripartitoria/distributiva e non una tipica funzione di scambio negoziale non rientra nel campo di applicazione dell'IVA.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 326 dell'8 giugno 2022 in tema di atto costitutivo di **comunione di terreni tra colottizzanti** e applicazione **dell'agevolazione** ex articolo 20 della legge 28 gennaio 1977, n. 10 ed effetti ai fini dell'applicazione dell'IVA e delle imposte dirette.

In virtù del principio di alternatività **IVA/registro** recato dall'articolo 40 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, occorre preliminarmente verificare se la suddetta operazione rientra nel campo di applicazione **dell'imposta sul valore aggiunto**, ossia se sussistono i presupposti soggettivo, oggettivo e territoriale di cui all'articolo 1 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, secondo cui l'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate.

Quanto al trattamento IVA dell'operazione di **"messa in comunione"**, vale a dire di trasformazione della proprietà esclusiva degli attuali **terreni** in titolarità di quote indivise di una proprietà comune, senza pagamento di **conguagli in denaro**, sono applicabili i principi enunciati dalla risoluzione n. 1/E dell'11 gennaio 2019, secondo cui il **negozio di «redistribuzione»**, considerata la tipicità causale della fattispecie negoziale, la quale svolge una funzione meramente **ripartitoria/distributiva** e non una tipica funzione di scambio negoziale non rientra nel campo di **applicazione dell'IVA**.

Sul punto, si segnala che la stessa risoluzione n. 1/E del 2019 precisa che **l'esclusione da IVA** non opera nell'ipotesi in cui sia previsto **l'obbligo di versamento** di conguagli in denaro ed uno dei lottizzanti, in danno dei quali si attua la redistribuzione, sia un soggetto passivo di imposta che pone in essere la cessione nell'esercizio di un'attività di impresa. In tal caso, infatti, l'operazione sarà soggetta ad IVA, con applicazione **dell'aliquota ordinaria**.

Quanto all'imposta di registro, con il quale si chiede l'applicazione della norma agevolativa di cui all'articolo 20, comma 2, della legge 28 gennaio 1977, n. 10 ("Legge Bucalossi" sulla edificabilità dei suoli), come modificato dall'articolo 1, comma 88 della legge 27 dicembre 2017, n. 205 si osserva che il trattamento tributario agevolato consiste nell'applicazione **dell'imposta di registro** in misura fissa e nell'esenzione dalle imposte ipotecaria e catastale.

A seguito delle modifiche dall'articolo 1, comma 88 della citata legge n. 205 del 2017, l'agevolazione in esame risulta applicabile non solo ai provvedimenti, alle convenzioni e agli atti d'obbligo già previsti, ma anche agli atti "preordinati" alla **"trasformazione del territorio"** recepiti in accordi o convenzioni tra privati ed enti pubblici. Parimenti, sono agevolabili gli **atti "attuativi"** ossia posti in essere in esecuzione delle suddette convenzioni e/o atti unilaterali d'obbligo.

Tali atti esecutivi devono esprimere la capacità di realizzare direttamente e immediatamente la funzione di trasformazione del territorio, così come disciplinata e prevista dall'accordo o dalla Convenzione.

La risoluzione 24 ottobre 2018, n.80/E, nel fornire chiarimenti interpretativi in ordine alla disposizione in esame, ha tuttavia precisato che il **regime agevolativo** non possa essere esteso ad atti che, sebbene genericamente preordinati alla *trasformazione del territorio*, non abbiano ad oggetto **interventi edilizi** riconducibili a quelli previsti dalla disciplina individuata dalla legge n. 10 del 1977 e successive modifiche, tra i quali rientrano invece, tra l'altro, le cessioni di aree per la realizzazione delle opere di urbanizzazione connesse all'intervento edilizio, ovvero gli atti aventi ad oggetto la redistribuzione di aree tra colottizzanti volti ad eliminare gli effetti distorsivi derivanti dalla Convenzione di lottizzazione, senza intenti speculative.

Gli **atti di redistribuzione**, se posti in essere dai soggetti che hanno assunto gli obblighi connessi con l'attuazione della Convenzione di lottizzazione, possono beneficiare del regime di favore.

Quindi l'atto costitutivo della comunione volontaria tra colottizzanti dei diritti di proprietà per l'attuazione del P.a.c. di iniziativa privata rientra nell'ambito appli-

cativo dell'agevolazione in parola, in quanto funzionalmente connesso e collegato alla Convenzione, e assimilabile alla fattispecie relativa alla **redistribuzione** di aree tra colottizzanti volta ad eliminare gli effetti distorsivi derivanti dalla Convenzione di lottizzazione, senza intenti speculativi.

Tra l'altro è stato chiarito che l'atto **costitutivo della comunione** non ha effetti traslativi e né permutativi, in quanto implica una sorta di surrogazione dei diritti già vantati da ogni compartecipe sulla superficie di pregressa rispettiva competenza con la quota di proprietà su ciascun lotto interessato. Pertanto si può ritenere che tale atto non determini l'applicazione dei citati articoli 67, comma 1, lettera b) e 68 del TUIR.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 08/06/2022, n. 326

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Bonus per le imprese di produzione dei videogiochi: istituito il codice tributo

In tema di bonus per le imprese di produzione dei videogiochi, per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito d'imposta, è stato istituito il codice tributo "6977" denominato "credito d'imposta a favore delle imprese di produzione dei videogiochi – art. 15 della legge 14 novembre 2016, n. 220". Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 26 dell'8 giugno 2022, con cui ha ricordato che ciascun beneficiario può visualizzare l'ammontare dell'agevolazione fruibile in compensazione tramite il proprio cassetto fiscale, accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risoluzione n. 26 dell'8 giugno 2022 riguardante l'istituzione del codice tributo per l'utilizzo, tramite modello F24, del credito d'imposta a favore delle imprese di produzione dei videogiochi di cui all'articolo 15 della legge 14 novembre 2016, n. 220.

L'articolo 15 della legge 14 novembre 2016, n. 220 ha previsto un credito d'imposta a favore delle imprese di produzione cinematografica e audiovisiva in misura non inferiore al 15 per cento e non superiore al 40 per

cento del costo complessivo di produzione di opere cinematografiche e audiovisive.

Con decreto del Ministro della Cultura, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, del 12 maggio 2021, emanato ai sensi dell'articolo 21 della citata legge n. 220 del 2016, sono state disciplinate le modalità applicative del credito d'imposta a favore delle imprese di produzione dei videogiochi.

L'articolo 8 del citato decreto prevede che il credito d'imposta in parola sia utilizzabile esclusivamente in compensazione, presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

La Direzione generale Cinema e audiovisivo del Ministero della cultura, ai sensi dell'articolo 12, comma 3, del richiamato decreto del 12 maggio 2021, comunica telematicamente all'Agenzia delle entrate, entro il giorno 5 di ciascun mese, i dati dei soggetti ai quali, nel mese precedente, è stato riconosciuto il credito d'imposta con i relativi importi, nonché le eventuali variazioni, revoche e cessioni intervenute o accettate in detto mese.

Ciascun beneficiario può visualizzare l'ammontare dell'agevolazione fruibile in compensazione tramite il proprio cassetto fiscale, accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Pertanto, per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito d'imposta, è stato istituito il codice tributo "6977" denominato "credito d'imposta a favore delle imprese di produzione dei videogiochi – art. 15 della legge 14 novembre 2016, n. 220".

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 08/06/2022, n. 36

Fisco

Dall'Agenzia delle Dogane

Riduzione temporanea delle aliquote di accisa sui carburanti: quali adempimenti per gli esercenti

In tema di riduzione temporanea delle aliquote di accisa sui carburanti, una volta cessato il periodo di

specifica efficacia, non trova più applicazione l'adempimento per cui i titolari dei depositi fiscali e gli esercenti dei depositi commerciali erano tenuti a riportare nel documento amministrativo semplificato telematico l'aliquota di accisa applicati ai quantitativi dei prodotti energetici indicati. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Dogane con la circolare n. 23 dell'8 giugno 2022, con cui sono stati chiariti quali sono i nuovi adempimenti per gli esercenti.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato la circolare n. 23 dell'8 giugno 2022 in tema di ulteriore rideterminazione temporanea delle aliquote di accisa sui carburanti.

Come è noto, nella Gazzetta Ufficiale n. 117 del 20 maggio 2022 è stata pubblicata la legge 20 maggio 2022, n. 51, che, nel convertire il decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21, ha introdotto l'art. 1-bis riprodotto le disposizioni dell'art. 1 del decreto-legge 2 maggio 2022, n. 38, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 101 del 2 maggio 2022.

L'art. 1 del decreto-legge n. 38/2022, ora abrogato dalla medesima della legge n. 51/2022, aveva apportato un'ulteriore rideterminazione di talune aliquote di accisa di cui all'Allegato I al testo unico approvato con il decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, (TUA), senza soluzione di continuità e nelle misure fissate dai precedenti interventi normativi di riduzione temporanea.

L'art. 1-bis, comma 1, lett. a), del decreto-legge n. 21/2022 ha confermato la vigenza delle aliquote di accisa sotto specificate a decorrere dal 3 maggio 2022:

- benzina: euro 478,40 per mille litri;
- oli da gas o gasolio usato come carburante: euro 367,40 per mille litri;
- gas di petrolio liquefatti (GPL) usati come carburante: euro 182,61 per mille chilogrammi.

Viene così mantenuta l'efficacia delle riduzioni operate dapprima dall'art. 1, comma 1, del decreto-legge n. 21/2022 e dall'art. 1 del decreto 18 marzo 2022 del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro della transizione ecologica (a decorrere dal 22 marzo 2022) e, successivamente, dal decreto interministeriale 6 aprile 2022 (a decorrere dal 22 aprile 2022 per la benzina ed il gasolio, dal 21 aprile 2022 per i GPL, e fino al 2 maggio 2022 per tutti i menzionati prodotti).

Pertanto l'Agenzia delle Dogane ha rinviato alla circolare n.13/2022 del 22 aprile 2022. Il medesimo art. 1-bis, comma 1, lett. a), del decreto-legge n. 21/2022, sempre a decorrere dal 3 maggio e fino all'8 luglio 2022, ha ricompreso nella rideterminazione temporanea anche un'ulteriore aliquota di accisa: - gas natura-

le usato per autotrazione: da euro 0,00331 per metro cubo ad euro zero per metro cubo.

Di tale aliquota si dovrà tener conto in sede di liquidazione dell'accisa nelle fatturazioni relative ai quantitativi di gas naturale per uso autotrazione forniti nel predetto arco temporale.

Le aliquote di accisa così rideterminate restano in vigore fino all'8 luglio 2022. L'art. 1-bis, comma 2, mantiene fino al suddetto termine dell'8 luglio 2022 la disapplicazione della aliquota ridotta prevista per il gasolio commerciale dal punto 4-bis della Tabella A allegata al TUA di cui ordinariamente beneficiano gli esercenti trasporto di merci e trasporto di persone (art. 24-ter del TUA), inglobando anche il periodo che va dal 22 aprile al 2 maggio 2022 di vigenza del decreto interministeriale 6 aprile 2022.

Pertanto, non si darà luogo, per il secondo trimestre 2022, alla presentazione della dichiarazione di rimborso dell'accisa sui litri di gasolio consumati.

L'art. 1-bis, comma 3, fissa l'obbligo per gli esercenti depositi commerciali nonché impianti di distribuzione stradale di carburanti di trasmettere al competente Ufficio delle dogane, tramite PEC ovvero per via telematica, entro il 15 luglio 2022, i dati dei quantitativi fisici dei carburanti le cui aliquote sono state da ultimo rideterminate giacenti nei serbatoi alla fine della giornata dell'8 luglio 2022.

Lo stesso comma 3 sancisce il venir meno del pregresso obbligo di comunicazione delle giacenze disposto dall'art. 1, comma 5, del decreto-legge n. 21/2022 originariamente riguardante solo la benzina ed il gasolio usato come carburante (rilevazione delle giacenze alla data del 21 aprile 2022) facendo salvi, in ragione dell'avvenuto assorbimento dell'adempimento, eventuali comportamenti omissivi posti in essere dagli esercenti. Va da sé che non sono configurabili come illeciti amministrativi neanche possibili inosservanze dell'art. 1 della determinazione direttoriale prot. 177707/RU del 22 aprile 2022 (rilevazione delle giacenze alla data del 2 maggio 2022).

Cessato il periodo di specifica efficacia, non trova più applicazione l'adempimento di cui all'art. 1, comma 6, del decreto-legge n. 21/2022, in virtù del quale i titolari dei depositi fiscali e gli esercenti dei depositi commerciali di cui agli art. 23 e 25 del TUA erano tenuti a riportare nel documento amministrativo semplificato telematico l'aliquota di accisa applicati ai quantitativi dei prodotti energetici indicati.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Dogane, circolare 08/06/2022, n. 23

Fisco

Dall'Agenzia delle Dogane

Pagamento dei tributi delle Dogane con l'utilizzo della piattaforma pagoPA integrata nel portale OPERA

Nella sezione OPERA del PUDM è stata realizzata la nuova funzionalità per il pagamento delle dichiarazioni doganali a pronta riscossione che consente tra gli altri il pagamento degli importi accertati con i nuovi messaggi Hx. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Dogane con un provvedimento del 6 giugno 2022, con cui ha specificato che sarà possibile continuare ad utilizzare la precedente funzionalità fino al 15 settembre, data a partire dalla quale i debiti per tali dichiarazioni saranno gestiti esclusivamente sulla piattaforma OPERA; pertanto, da tale data, non sarà più disponibile il servizio per il pagamento delle prenotazioni in parola presente al link Area Riservata Interattivi Dogane PagoPA.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato un provvedimento di pagamento dei tributi amministrati dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli tramite l'utilizzo della piattaforma pagoPA integrata nel portale dei pagamenti OPERA (Operazioni di Pagamento e Rendicontazione Automatica).

Nell'ambito del percorso di semplificazione e maggiore fruibilità dei servizi di pagamento dei tributi amministrati dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (ADM), nella sezione OPERA del PUDM è stata realizzata la nuova funzionalità per il pagamento delle dichiarazioni doganali a pronta riscossione che consente tra gli altri il pagamento degli importi accertati con i nuovi messaggi Hx.

La fruizione di tale funzionalità avviene in modo compatibile alla precedente, rilasciata con nota prot. n. 36457/RU del 5 settembre 2018 "Pagamenti dei diritti doganali mediante pagoPA. Estensione in esercizio e istruzioni operative" - i cui dati sono visibili anche sulla nuova applicazione.

Le modalità di accesso autorizzato ad OPERA sono state diramate con Determinazione Direttoriale n. 426593 del 23/11/2020 e descritte alla pagina dedicata al Modello autorizzativo unico sul portale di ADM.

Sarà possibile continuare ad utilizzare la precedente funzionalità fino al 15 settembre, data a partire dalla quale i debiti per tali dichiarazioni saranno gestiti esclusivamente sulla piattaforma OPERA; pertanto, da

tale data, non sarà più disponibile il servizio per il pagamento delle prenotazioni in parola presente al link Area Riservata→Interattivi→Dogane→PagoPA.

Ai fini del calcolo dell'importo, l'utente seleziona la categoria "Operazioni a pronta riscossione" e inserisce gli estremi della dichiarazione ("Numero Registro", "Cin" e "Data Registrazione") da pagare dopo aver selezionato il "Codice ufficio" e il "Codice Registro" o l'identificativo dell'MRN ("MRN", "Numero versione" e "Numero articolo") individuando, in tal modo, una dichiarazione da pagare.

Successivamente, procede alla creazione del debito per ciascuna dichiarazione e al successivo pagamento tramite la piattaforma pagoPA; la ricevuta RT (Ricevuta telematica) viene resa disponibile per la stampa all'interno dello "Storico pagamenti" dell'area riservata. In caso l'utente non voglia procedere con il pagamento, può richiedere l'annullamento del debito.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Dogane, provvedimento 06/06/2022, n. 236962

Lavoro e previdenza

Requisiti e condizioni

Pensione anticipata a 64 anni: le possibilità di uscita nel 2022

di Noemi Secci - Consulente del Lavoro ed esperta della Fondazione Studi

Uscita dal lavoro nel 2022 grazie alla pensione anticipata a 64 anni. Un trattamento pensionistico, nello specifico, che può essere ottenuto con una contribuzione minima pari a 20 anni, con esclusione degli accrediti figurativi, ed un assegno minimo pari a 2,8 volte l'assegno sociale, soglia pari a 1.313,28 euro mensili per il 2022. La possibilità di accesso è generalizzata per i lavoratori privi di contribuzione al 31 dicembre 1995, mentre è limitata agli optanti per il computo presso la Gestione Separata INPS, per coloro che possiedono almeno un contributo accreditato anteriormente al 1996. Se ne parlerà durante la XIII edizione del Festival del Lavoro, organizzato dal Consiglio Nazionale dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro e dalla sua Fondazione Studi, che si svolgerà a Bologna dal 23 al 25 giugno 2022.

È un traguardo non semplice da raggiungere la possibilità generalizzata di **uscita flessibile dal lavoro**, con un requisito anagrafico inferiore rispetto all'età pensionabile ordinaria (attualmente pari a 67 anni, art. 24 co. 6 D.L. n. 201/2011) ed un requisito contributivo più leggero rispetto alla pensione anticipata ordinaria (42 anni e 10 mesi di contribuzione per gli uomini, un anno in meno per le donne, più 3 mesi di finestra, art. 24 co. 10 D.L. n. 201/2011).

Non molti sono a conoscenza, però, della facoltà di fruire della **pensione anticipata contributiva** (art. 24 co. 11 D.L. n. 201/2011), a partire dai **64 anni** di età. Questo trattamento pensionistico, nello specifico, può essere ottenuto con un'età minima di 64 anni, una contribuzione minima pari a 20 anni (con esclusione degli accrediti figurativi) ed un assegno minimo pari a 2,8 volte l'assegno sociale.

La possibilità di accesso è generalizzata per i lavoratori privi di contribuzione al 31 dicembre 1995, mentre è limitata agli optanti per il computo presso la Gestione Separata INPS (art. 3 D.M. n. 282/1996), per coloro che possiedono almeno un contributo accreditato anteriormente al 1996.

Lavoratori privi di contribuzione ante 1996

Possono beneficiare della **pensione anticipata contributiva** tutti gli assicurati presso le gestioni previdenziali amministrate dall'INPS privi di versamenti al 31 dicembre 1995.

Per questi lavoratori, infatti, i trattamenti pensionistici sono calcolati con il solo **sistema contributivo**, basato sui versamenti effettuati (rivalutati annualmente in base alla variazione media quinquennale del Pil nominale, L. 335/1995) e sull'età al momento del pensionamento (che influisce sul coefficiente moltiplicatore, ossia sul valore percentuale che trasforma il montante contributivo- la somma dei contributi rivalutati- in pensione).

Il sistema di calcolo contributivo risulta normalmente **svantaggioso** rispetto al sistema di calcolo retributivo, quest'ultimo basato, a seconda della cassa di appartenenza, sui più recenti o sui migliori stipendi o redditi. Non esiste comunque una penalizzazione fissa, in quanto gli importi ottenibili applicando i due metodi di quantificazione possono differire notevolmente a seconda dell'evoluzione della carriera personale (ad esempio, l'impatto negativo del calcolo contributivo è notevolmente limitato laddove sussista un consistente calo dei redditi al termine della carriera, diminuzione che influirebbe in maniera rilevante nel calcolo retributivo).

In ogni caso, considerando, da un lato, la discontinuità delle carriere dei lavoratori privi di contribuzione ante 1996 e, dall'altro lato, l'esiguità delle rivalutazioni del montante contributivo, non molti riescono ad ottenere, a 64 anni, un importo della pensione almeno pari a **2,8 volte l'assegno sociale**, soglia pari a **1.313,28 euro mensili per il 2022**.

Computo presso la Gestione Separata

Le condizioni per ottenere la **pensione anticipata contributiva** risultano ancora più severe per gli iscritti INPS anteriormente al 1996.

Questi contribuenti, infatti, possono conseguire il trattamento pensionistico non usufruendo della semplice opzione al calcolo contributivo (art. 1 co. 23 L. n. 335/1995, circ. INPS n. 35/2012), ma soltanto optando per il **computo presso la Gestione Separata INPS**, gestione alla quale sono iscritti i **liberi professionisti** privi di cassa di categoria, i **parasubordinati** ed altri **lavoratori atipici** (ad esempio, coloro che sono retribuiti con Contratto di Prestazione Occasionale o con Libretto Famiglia, di cui all'art. 54-bis del DL 50/2017).

Attraverso il computo, tutta la contribuzione INPS del lavoratore interessato confluisce verso la Gestione Se-

parata e viene valorizzata attraverso il calcolo contributivo, anche se accreditata precedentemente al 1996. Il computo determina dunque- nella maggior parte delle ipotesi- una **penalizzazione** nell'**importo della pensione**, rispetto al calcolo misto (retributivo sino al 31 dicembre 1995, poi contributivo) al quale avrebbe avuto diritto il lavoratore. Rispetto all'**opzione al contributivo**, che nella sostanza ha i medesimi effetti sull'ammontare del trattamento, con il computo si acquisisce anche la possibilità di accedere alle prestazioni pensionistiche riservate agli iscritti dal 1° gennaio 1996 (messaggio INPS 219/2013), quindi anche alla pensione anticipata a 64 anni.

Requisiti per il computo

Le condizioni per accedere al computo presso la Gestione Separata sono le seguenti:

- **15 anni di contributi** INPS complessivi, di cui:
 - almeno 5 accreditati dal 1° gennaio 1996 in poi;
 - almeno un contributo (ma meno di 18 anni di contribuzione) al 31 dicembre 1995;
 - almeno un mese di versamenti (un contributo mensile) presso la Gestione Separata.

Risulta utile tutta la contribuzione (obbligatoria, figurativa, volontaria e da riscatto) posseduta dal lavoratore al momento dell'esercizio della facoltà: il **computo parziale** (solo di alcuni periodi) non è consentito.

La misura può essere utilizzata anche nel caso in cui il richiedente abbia già maturato il diritto a pensione in una delle gestioni interessate o risulti già titolare di un trattamento pensionistico: la contribuzione che abbia dato luogo a un'eventuale pensione non è però valutabile ai fini dell'accertamento dei requisiti per il computo (circ. INPS n. 184/2015).

Computo e riscatto agevolato

La facoltà di computo può essere utilizzata esclusivamente al momento del pensionamento. Laddove si intenda accedere al computo ai fini della pensione anticipata e ci si intenda avvalere del **riscatto agevolato degli anni di laurea**, di cui all'art. 20 co. 6 D.L. n. 4/2019, sarà dunque necessario richiedere il riscatto contestualmente al computo e, quindi, alla domanda di pensione.

Avvalersi anticipatamente del riscatto della laurea utilizzando l'opzione al contributivo rende impossibile optare per il computo, in quanto l'opzione al contributivo, con il pagamento della prima rata del riscatto, diviene irrevocabile (circ. INPS n. 54/2021, circ. INPS n. 6/2020).

Ricalcolo contributivo

In merito alla quantificazione con sistema contributivo dei periodi sino al 31 dicembre 1995, il montante, cd.

montante virtuale al 31 dicembre 1995, non è determinato sulla base degli effettivi versamenti accreditati, ma si considerano specifiche medie di contribuzione (cfr. circ. INPS n. 180/2014).

In ogni caso, ai fini della determinazione del montante, si considerano le aliquote vigenti presso ciascuna gestione previdenziale alla quale l'interessato risulta o risultava iscritto.

All'edizione 2022 del **Festival del Lavoro** non poteva mancare, come ogni anno, la presenza di Wolters Kluwer con **One LAVORO la rivoluzionaria soluzione digitale** ideata per rispondere alle esigenze di **Consulenti del lavoro, Aziende ed Enti**, nata dalla grande esperienza di TuttoLavoro, IPSOA e INDICITALIA. Intelligente e personalizzabile in grado di fornire tutte le risposte, gli aggiornamenti e gli approfondimenti utili, ovunque e in qualunque momento.

Affronta le sfide facendo la differenza con One LAVORO

[Chiedi la tua prova gratuita di 30 giorni](#)

Lavoro e previdenza

Conciliazione vita-lavoro

Congedo parentale: come utilizzarlo ed esempi di calcolo

di Deborah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

Con il termine delle misure transitorie legate all'emergenza Covid-19 torna in vigore la disciplina ordinaria per l'utilizzo del congedo parentale, previsto dal Testo Unico sulla genitorialità. In particolare, il diritto all'astensione facoltativa può essere fruito, da parte di ciascuno dei genitori, entro i 12 anni di vita del bambino, con un limite complessivo massimo di 10 mesi per ciascun figlio. Ma il venir meno dello stato di emergenza sanitaria non ha, comunque, distolto l'attenzione del legislatore dalle misure di conciliazione vita-lavoro. E', infatti, prevista per il prossimo agosto l'approvazione di un decreto legislativo che interverrà sull'astensione facoltativa post maternità. Quali regole occorre attualmente osservare per l'utilizzo del congedo parentale? Alcuni esempi di calcolo possono aiutare a chiarire le modalità di fruizione.

Con il **venir meno dello stato di emergenza** sanitaria Covid-19, **termina** anche la possibilità per i genitori che lavorano di fruire del **congedo straordinario** per assistere i figli contagiati o in quarantena. **Si torna** dunque all'utilizzo dello **strumento ordinario** di congedo parentale, previsto dal Testo Unico sulla genitorialità, che può essere fruito, da parte di ciascuno dei genitori, entro i 12 anni di vita del bambino, con un limite complessivo massimo di 10 mesi per ciascun figlio.

Leggi anche Family Act: le novità in arrivo per favorire la conciliazione tra vita e lavoro

Le novità in arrivo

Il Consiglio dei Ministri, nella seduta del 31 marzo 2022, ha intanto approvato uno schema di decreto legislativo in attuazione della Direttiva (UE) n. 2019/1158 del Parlamento europeo e del Consiglio in materia di conciliazione vita-lavoro per i **genitori** e i **caregivers**. In materia di congedo parentale spettante ai lavoratori dipendenti, viene aumentata la durata complessiva del congedo **da 10 a 11 mesi** per l'ipotesi in cui vi sia un solo genitore e si prevede altresì una revisione del trattamento economico e normativo del periodo di congedo. Il provvedimento dovrebbe entrare in vigore entro **il prossimo mese di agosto**.

Leggi anche Conciliazione vita e lavoro: quali sono le novità per i congedi

Disciplina ordinaria attuale del congedo parentale

Il diritto all'astensione facoltativa compete:

- alla **madre lavoratrice**, trascorso il periodo di congedo di maternità (astensione obbligatoria), per un periodo continuativo o frazionato **non superiore a 6 mesi**;
- al **padre lavoratore**, dalla nascita del figlio, per un periodo continuativo o frazionato **non superiore a 6 mesi ovvero di 7 mesi** qualora usufruisca dell'astensione facoltativa per un periodo continuativo non infe-

riore a 3 mesi. In quest'ultimo caso, il periodo massimo utilizzabile da entrambi i genitori viene elevato a **11 mesi**;

- qualora vi sia un solo genitore, per un periodo continuativo o frazionato non superiore a **10 mesi**.

N.B.: il congedo parentale spetta al genitore richiedente anche qualora l'altro genitore non ne abbia diritto.

La **contrattazione collettiva** di settore ha il potere di stabilire le modalità di fruizione del congedo parentale su base oraria, nonché i criteri di calcolo della base oraria e l'equiparazione di un determinato monte ore alla singola giornata lavorativa.

Fruizione su base oraria

La fruizione su base oraria è consentita in misura **non superiore alla metà dell'orario medio giornaliero** contrattualmente previsto per il periodo di paga quadsimanale o mensile immediatamente precedente a quello nel corso del quale ha inizio il congedo parentale.

È possibile alternare giornate o mesi di congedo parentale con giornate lavorative in cui il congedo parentale è fruito in modalità oraria, nei limiti eventualmente stabiliti dalla contrattazione collettiva.

N.B.: è **esclusa la cumulabilità** della fruizione oraria del congedo parentale **con altre tipologie di permessi o riposi** di cui al D.Lgs. n. 151/2001: il congedo ad ore non può essere fruito nei medesimi giorni in cui il genitore fruisce di riposi giornalieri per allattamento oppure nei giorni in cui il genitore fruisce dei riposi orari per assistenza ai figli disabili. Risulta invece **compatibile** la fruizione del congedo parentale su base oraria con permessi o riposi disciplinati da disposizioni normative diverse dal T.U. maternità/paternità.

La Suprema Corte di **Cassazione**, con l'ordinanza 15633 del 22 luglio 2020, è intervenuta a sancire il principio per cui non sono computabili quale congedo parentale le giornate non lavorative domenicali e festi-

ve poste tra un periodo di congedo parentale ed un altro, nel caso in cui tali giornate siano precedute almeno da un giorno di ripresa dell'attività lavorativa.

Regole per la fruizione

I genitori possono utilizzare il congedo parentale **anche contemporaneamente** e il padre ne può usufruire anche durante i mesi di astensione obbligatoria post-partum della madre (congedo di maternità) nei periodi in cui la madre beneficia dei riposi orari.

Se durante il periodo di fruizione del congedo parentale insorge la malattia del bambino, su apposita domanda del genitore interessato, il titolo dell'assenza dal lavoro può essere modificato da congedo parentale a congedo per malattia del bambino, con conseguente sospensione del periodo di congedo parentale.

In caso di parto gemellare, ciascun genitore ha diritto a usufruire per ogni nato del numero di mesi di congedo parentale previsti dallo stesso art. 32, quindi, per ciascun figlio, fino a 6 mesi per la madre, fino a 7 mesi per il padre, nel limite complessivo di 10 o 11 mesi fra entrambi i genitori.

La stessa disposizione si applica **anche in caso di adozioni ed affidamenti di minori**, anche non fratelli, il cui ingresso in famiglia sia avvenuto nella stessa data. I periodi di congedo parentale sono **computati nell'anzianità di servizio**, esclusi gli effetti relativi alle ferie e alla tredicesima mensilità o alla gratifica natalizia, mentre sospendono i termini di durata del periodo di apprendistato.

Periodi di fruizione: esempi di calcolo

Chiariamo le modalità di calcolo dei periodi di congedo fruiti attraverso due esempi di calcolo:

Esempio 1

Congedo di **durata inferiore al mese**. In questo caso, si sommano le giornate di assenza di ciascun periodo fino a raggiungere il numero 30 (convenzionalmente considerato il numero di giorni in un mese). I giorni residui saranno sommati successivamente a eventuali ulteriori periodi.

Esempio di calcolo: periodi di congedo parentale fruiti:

- dal 1° febbraio al 30 giugno: 4 mesi
- dal 18 settembre al 17 ottobre: 1 mese

Totale: 5 mesi.

Congedo parentale residuo: 1 mese.

Esempio 2

Congedo di **durata superiore a un mese**. In questo caso, si computa il mese o il numero di mesi inclusi nei periodi medesimi secondo il calendario comune, lasciando come resto il numero dei giorni che non raggiungono il mese intero.

Esempio di calcolo: periodi di congedo parentale:

- dal 5 febbraio al 15 aprile: 2 mesi + 11 gg. = 2 mesi + 11 gg.

- dal 15 maggio al 14 giugno: 1 mese = 1 mese + 10 gg.

- dal 1° luglio al 25 luglio: 25 gg. = 0 mesi + 25 gg.

Totale: 4 mesi + 6 giorni

La lavoratrice ha ancora diritto a usufruire di 1 mese e 24 gg. di congedo parentale.

Leggi anche Congedo parentale: le regole per il calcolo e la fruizione oraria e giornaliera - Infografica

Lavoro e previdenza

Messaggio INPS

Minimale contributivo cooperative: regole in caso di crisi aziendale

Con il messaggio n. 2350 del 2022, l'INPS fornisce alcuni chiarimenti in materia di minimale contributivo nell'ipotesi di cooperative che abbiano adottato un piano di crisi aziendale ai sensi dell'articolo 6 della legge 3 aprile 2001, n. 142. L'Istituto esamina lo svolgimento delle procedure di verifica ispettiva in presenza di un piano di crisi aziendale.

L'INPS, nel messaggio n. 2350 dell'8 giugno 2022, fornisce chiarimenti sulla corretta individuazione dell'obbligo contributivo in capo alle società cooperative nell'ambito di un **"piano di crisi aziendale"**.

La regola generale prevede che la retribuzione da assumere come base per il calcolo dei contributi di previdenza e di assistenza sociale non può essere inferiore all'importo delle retribuzioni stabilito da leggi, regolamenti, contratti collettivi, stipulati dalle organizzazioni sindacali più rappresentative su base nazionale, ovvero da accordi collettivi o contratti individuali, qualora ne derivi una retribuzione di importo superiore a quello previsto dal contratto collettivo".

Le "crisi" devono essere caratterizzate da una particolare gravità e straordinarietà che potrebbero compromettere la continuità aziendale. Il "piano di crisi aziendale" deve contenere elementi adeguati e sufficienti tali da esplicitare:

- l'effettività dello stato di crisi aziendale che richiede gli interventi straordinari consentiti dalla legge;
 - la temporaneità dello stato di crisi e dei relativi interventi;
 - uno stretto nesso di causalità tra lo stato di crisi aziendale e l'applicabilità ai soci lavoratori degli interventi in esame.
- Al personale ispettivo è affidato il compito di svolgere l'attività di verifica, laddove ricorra l'ipotesi descritta, verificato preliminarmente che il piano di crisi aziendale deliberato ai sensi dell'articolo 6 della legge n. 142/2001 rispetti i requisiti previsti dalla legge, si assicureranno che l'imponibile previdenziale preso a riferimento non sia inferiore al minimale contributivo giornaliero di cui all'articolo 1

A cura della redazione

INPS, messaggio 08/06/2022, n. 2350

Finanziamenti

Per il settore tessile, moda, pelletteria

Rimanenze di magazzino: la compensazione del credito d'imposta è senza limiti di tempo

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Il bonus rimanenze di magazzino per il settore tessile, moda, pelletteria, potrà essere compensato senza limiti temporali. È quanto previsto dalla legge di conversione del decreto Energia. A seguito della modifica, il credito di imposta può essere utilizzato nei periodi di imposta successivi a quello di maturazione. La novità è una buona notizia soprattutto per le imprese beneficiarie del credito relativo al periodo d'imposta in corso al 10 marzo 2020, che è risultato compensabile solo a partire dal 30 novembre 2021, con termine ultimo di fruizione il 31 dicembre 2021.

Più tempo per **compensare il bonus rimanenze magazzino** settore tessile, moda, pelletteria.

Le imprese beneficiarie del credito di imposta potranno utilizzare il credito di imposta **senza limiti temporali**.

La novità arriva con la **legge n. 51/2022**, di conversione del decreto Energia (D.L. n. 21/2022) e rimette in gioco tutte quelle imprese che hanno richiesto il credito di imposta lo scorso anno e che, per i ritardi dovuti all'attuazione dell'incentivo, non hanno avuto la possibilità di fruirne o non sono riuscite a spenderlo tutto nel mese di dicembre 2021, unico mese in cui la compensazione è risultata possibile.

Ma procediamo con ordine e ricostruiamo le fasi principali della vicenda.

Excursus normativo

Il credito di imposta è stato istituito dall'art. 48-bis, **D.L. n. 34/2020**, limitatamente al periodo d'imposta in corso al 10 marzo 2020, data di entrata in vigore delle disposizioni di cui al **D.P.C.M. 9 marzo 2020**.

Il bonus è stato esteso anche al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2021 (2021 per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare) dall'art. 8, **D.L. n. 73/2021**.

Il **decreto Sostegni ter** (art. 3, c. 3, D.L. n. 4/2022), invece, ha ampliato la platea delle imprese beneficiarie, ammettendo, per il solo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, oltre le imprese operanti nell'industria tessile, della moda, della produzione calzaturiera e della pelletteria, anche le imprese operanti nel settore del commercio dei prodotti tessili, della moda, del calzaturiero e della pelletteria.

L'attuazione del credito di imposta ha richiesto più passaggi, che hanno allungato molto i tempi per la sua effettiva fruizione.

Il primo tassello è stato posto con il **decreto 27 luglio 2021** del Ministro dello Sviluppo Economico, che ha definito i codici Ateco ammissibili.

Successivamente, l'Agenzia delle Entrate con **provvedimento n. 262282** dell'11 ottobre 2021 ha approvato

le modalità di presentazione della comunicazione per la fruizione del bonus, mentre con provvedimento n. 0293378 del 28 ottobre 2021 ha definito i termini di presentazione della comunicazione per richiede il credito di imposta.

Due le finestre previste:

- dal 29 ottobre 2021 al 22 novembre 2021 con riferimento al **periodo d'imposta** in corso al **10 marzo 2020**;

- dal 10 maggio 2022 al 10 giugno 2022, con riferimento al periodo d'imposta in corso al **31 dicembre 2021**.

La misura agevolativa è stata autorizzata con decisione della Commissione Europea C(2021) 8205 final del 10 novembre 2021, mentre con provvedimento n. 334506 del 26 novembre 2021 il Direttore dell'Agenzia delle entrate ha reso nota la percentuale di credito d'imposta rimanenze di magazzino 2020 effettivamente fruibile, in base alle comunicazioni validamente presentate dal 29/10-22/11/2021.

Infine, con la risoluzione n. 65/E del 30 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il **codice tributo "6953"** per l'utilizzo del **credito di imposta in compensazione**, tramite **modello F24**.

Leggi anche [Bonus rimanenze magazzino: si amplia la platea delle imprese beneficiarie](#)

Tempistiche di fruizione ante modifica

Secondo la disciplina ante modifica, il credito di imposta poteva essere compensato nel solo periodo d'imposta successivo a quello di maturazione.

In base a tale formulazione, pertanto, per il periodo d'imposta in corso al 10 marzo 2020, le imprese che hanno presentato domanda nella finestra temporale 29 ottobre - 22 novembre 2021, potevano utilizzare il credito di imposta:

- entro il 31 dicembre 2021 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;

- entro la fine del periodo d'imposta successivo a quello di maturazione per i soggetti diversi dai precedenti.

Per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2021, invece, le imprese che hanno presentato domanda nella finestra temporale 10 maggio - 10 giugno 2022, potevano utilizzare il credito di imposta:

- entro il 31 dicembre 2022 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;
 - entro la fine del periodo d'imposta successivo a quello di maturazione per i soggetti diversi dai precedenti.
- I tempi lunghi per la sua attuazione, riassunti precedentemente, hanno però provocato numerose difficoltà nel 2021 per la fruizione del credito di imposta.

La **compensazione**, infatti, è stata possibile soltanto dopo l'istituzione del codice tributo (avvenuta il 30 novembre 2021), quindi dal 1° dicembre 2021.

Le imprese beneficiarie con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, perciò, hanno avuto solamente un mese per utilizzare il bonus ottenuto.

Per alcune imprese con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare, invece, alla data del 1° dicembre 2021 il credito risultava non più fruibile.

Tempistiche di fruizione post modifica

La soluzione di tale intricata situazione è arrivata con l'art. 10-sexies, D.L. n. 21/2022, che ha allungato i termini per la fruizione del credito di imposta.

La **modifica**, in particolare, consente di **utilizzare** il credito nei **periodi d'imposta successivi** a quello di maturazione anziché nel solo periodo d'imposta successivo.

Grazie alla novità, quindi, le **imprese** che nel **2021** non hanno potuto compensare il bonus spettante, possono fruire dell'incentivo rimasto in sospeso, mentre le imprese beneficiarie del credito di imposta nel 2022 possono utilizzare il credito spettante **senza limiti di tempo**, anche dopo il 31 dicembre 2022.

Esempio

Si consideri un'impresa con codice Ateco 14.14.00, con un valore delle rimanenze finali di magazzino pari a:

- 62.000 euro nel periodo di imposta 2017;
- 58.000 euro nel periodo di imposta 2018;
- 66.000 euro nel periodo di imposta 2019;
- 134.000 euro nel periodo di imposta 2020.

Secondo quanto stabilito dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 34506 del 26 novembre 2021, per le comunicazioni relative al periodo di imposta in corso al 10 marzo 2020, la percentuale di credito d'imposta effettivamente fruibile da ciascun beneficiario è pari al 64,2944%, determinato come rapporto tra 95 milioni di euro (risorse stanziare per l'annualità) e 147.757.765 euro, corrispondente all'importo del credito richiesto come risultante da tutte le comunicazioni validamente presentate nella finestra temporale 29 ottobre - 22 novembre 2021.

In tal caso:

- la media delle rimanenze nel triennio 2017-2019 è pari a 62.000 euro $[(62.000+58.000+66.000)/3]$;
- l'aumento delle rimanenze di magazzino è pari a 72.000 euro $(134.000 - 62.000)$;
- il credito di imposta indicato nella comunicazione presentata nel periodo 29 ottobre - 22 novembre 2021 è pari a 21.600 euro $(72.000 \times 30\%)$;
- il credito effettivamente spettante all'impresa è pari a 13.888 euro $(72.000 \times 30\% \times 64,2944\%)$.

Supponendo che l'impresa entro il 31 dicembre 2021 abbia compensato solamente 3.000 euro, grazie alla modifica apportata dall'articolo 10-sexies del D.L. 21/2022, l'impresa nell'anno 2022 e seguenti potrà utilizzare in compensazione ancora 10.888 euro.

Se l'ammontare del credito d'imposta fruibile è superiore a 150.000 euro, il credito è utilizzabile successivamente ai controlli antimafia di cui al D.Lgs. n. 159/2011. Se non sussistono motivi ostativi, l'Agenzia comunicherà l'autorizzazione all'utilizzo del bonus.

Impresa

Varato il VI pacchetto

Nuove sanzioni UE-Russia per i servizi alle imprese, il petrolio e i prodotti dual use

Massimo Fabio e

Aurora Marrocco - Studio Associato, KPMG - Trade & Customs services

La principale novità del nuovo pacchetto di sanzioni varato contro Russia e Bielorussia riguarda il divieto di acquisto, importazione o trasferimento di petrolio greggio e di taluni prodotti petroliferi dalla Russia all'UE. Viene anche ampliato l'elenco delle persone ed entità russe e bielorusse interessate dalle restrizioni all'esportazione di beni e tecnologie a duplice uso. Si aggiungono, inoltre, misure volte ad evitare la prestazione, diretta o indiretta, di determinati servizi alle imprese, quali servizi contabili, di auditing, compresa la revisione legale dei conti, la consulenza fiscale, nonché i servizi di consulenza amministrativo-gestionale: tali attività non potranno essere rese nei confronti di entità riconducibili al governo russo né di persone giuridiche, entità o organismi stabiliti in Russia.

Sulla GUUE L. 153 del 3 giugno 2022 è stato pubblicato il "Sesto Pacchetto" di sanzioni UE alla Russia e Bielorussia. Esso consta di dieci provvedimenti:

- Regolamento di esecuzione (UE) 2022/876 del Consiglio;
- Regolamento (UE) 2022/877 del Consiglio;
- Regolamento di esecuzione (UE) 2022/878 del Consiglio;
- Regolamento (UE) 2022/879 del Consiglio;
- Regolamento (UE) 2022/880 del Consiglio;
- Decisione di esecuzione (PESC) 2022/881 del Consiglio;
- Decisione (PESC) 2022/882 del Consiglio;
- Decisione (PESC) 2022/883 del Consiglio;
- Decisione (PESC) 2022/884 del Consiglio;
- Decisione (PESC) 2022/885 del Consiglio.

Leggi anche

- Sanzioni commerciali UE-Russia: nel mirino settore energetico e siderurgico, beni di lusso e criptovalute
- Sanzioni commerciali UE-Russia: quali valutazioni devono fare le imprese nell'export dei beni di lusso

Quali sono le sanzioni introdotte

Le misure adottate dall'Unione Europea contro la Russia e la Bielorussia comprendono sanzioni individuali, sanzioni economiche, restrizioni sui media e talune misure diplomatiche.

Nelle conclusioni dello scorso 31 maggio, il Consiglio europeo aveva già anticipato le proprie decisioni sull'adozione del sesto pacchetto di sanzioni che era stato annunciato più di un mese fa. In particolare, il Consiglio ha ufficializzato la sua determinazione ad intensificare la pressione sulla Russia e sulla Bielorussia per ostacolare la guerra contro l'Ucraina, invitando, per questa ragione, tutti i paesi ad allinearsi alle sanzioni stabilite dall'Unione e ad individuare ed ostacolare qualsiasi tentativo di aggirare le sanzioni o di aiu-

tare la Russia con ogni altro mezzo.

In tale prospettiva, il Consiglio europeo ha convenuto che il sesto pacchetto di sanzioni nei confronti della Russia abbia ad oggetto il **petrolio greggio**, nonché i **prodotti petroliferi**, forniti dalla Russia agli Stati membri, con un'eccezione temporanea per il petrolio greggio fornito mediante **oleodotto**, esortando i suoi componenti ad adottarlo senza indugio, garantendo la funzionalità del mercato unico unionale, la concorrenza leale, la solidarietà tra gli Stati membri e le condizioni di parità anche per quanto riguarda il graduale affrancamento dalla dipendenza dell'Unione dai combustibili fossili russi.

Peraltro, per sopperire ad improvvise interruzioni dell'**approvvigionamento**, sono state introdotte **misure di emergenza** per garantirne la continuità, assicurando il monitoraggio delle condizioni di parità nel mercato unico dell'UE e la sicurezza dell'approvvigionamento.

L'UE ha inoltre adottato sanzioni contro la Bielorussia in risposta al suo coinvolgimento nell'invasione dell'Ucraina.

La principale novità del nuovo pacchetto riguarda, certamente, il fatto che l'Unione ha deciso di **vietare l'acquisto, l'importazione o il trasferimento di petrolio greggio** e di taluni prodotti petroliferi dalla Russia all'UE. La misura comporta il divieto totale di importazione del petrolio greggio e dei prodotti petroliferi russi trasportati per via marittima e comprende il 90 % delle attuali importazioni europee di petrolio dalla Russia. Il divieto è soggetto a determinati periodi di transizione, per consentire al settore e ai mercati mondiali di adattarsi, e a un'esenzione temporanea per il petrolio greggio trasportato tramite oleodotto per garantire che l'importazione di petrolio russo sia eliminata in modo graduale. L'UE e i suoi partner potranno

così garantire approvvigionamenti alternativi e ridurre al minimo l'impatto sui prezzi globali del petrolio.

La graduale eliminazione del petrolio russo richiederà 6 mesi per il petrolio greggio a 8 mesi per altri prodotti petroliferi raffinati.

Inoltre, la **Bulgaria** e la **Croazia** beneficeranno anche di **deroghe temporanee** per quanto riguarda l'importazione rispettivamente di petrolio greggio russo trasportato via mare e gasolio sottovuoto. Nello specifico, data la peculiare esposizione geografica della Bulgaria, è stata concordata una deroga temporanea speciale fino alla fine del 2024, che permetterà a tale Paese di continuare ad importare petrolio greggio e prodotti petroliferi trasportati per via marittima. La Croazia potrà inoltre autorizzare fino alla fine del 2023 l'importazione di gasolio sottovuoto russo, necessario per il funzionamento delle sue raffinerie.

Beni e tecnologie a duplice uso

L'UE ha anche **ampliato l'elenco delle persone ed entità** interessate dalle restrizioni all'**esportazione** di beni e tecnologie a duplice uso. Tali aggiunte all'elenco includono sia entità russe che bielorusse. Inoltre, l'UE amplierà l'elenco dei beni e delle tecnologie che possono contribuire al potenziamento tecnologico del settore della difesa e della sicurezza della Russia. Il pacchetto appena pubblicato comprende inoltre restrizioni aventi ad oggetto 80 sostanze chimiche che potrebbero essere utilizzate per la fabbricazione di armi chimiche.

Servizi alle imprese

Il pacchetto contiene altresì misure volte ad **evitare la prestazione**, diretta o indiretta, di determinati servizi alle imprese, quali servizi **contabili**, di **auditing**, compresa la **revisione legale** dei conti, la **consulenza fiscale** nonché i servizi di **consulenza amministrativo-gestionale**: tutte queste attività non potranno essere rese nei confronti di entità riconducibili al governo russo né di persone giuridiche, entità o organismi stabiliti in Russia.

Radiodiffusione

Sono state altresì sospese le attività di radiodiffusione di altri **tre canali** dello **Stato russo**:

- Rossiya RTR/RTR Planeta;
- Rossiya 24/Russia 24;
- TV Centre International.

Si tratta di alcuni tra i più importanti canali ritenuti veicolo di disinformazione pro-Cremlino.

Conclusioni

Si segnala infine che la Commissione ha pubblicato delle apposite FAQ relative al Sesto Pacchetto di san-

zioni. Si attendono ulteriori informazioni e chiarimenti.

In considerazione dell'ulteriore evoluzione del contesto, con misure ora ancora più stringenti sulle relazioni commerciali con controparti russe e bielorusse, le aziende italiane con attività commerciali incise dagli attuali provvedimenti dovranno eseguire una adeguata due diligence per evitare di incorrere in violazioni per una mancata osservanza del complesso delle restrizioni. Si tratta di identificare, secondo due distinte direttrici, ogni limitazione oggettiva e soggettiva. Del resto, tale attività di ricognizione, si profila ormai come necessaria. La mancata compliance con le misure unionali, infatti, conduce a violazioni di natura penale, con evidenti riflessi sulla reputazione aziendale complessiva.

Bilancio e contabilità

Dopo le modifiche del decreto Milleproroghe

Sterilizzazione delle perdite: quale informativa in bilancio?

di Pasquale Miracolo - Studio Spada Partners

Con il decreto Milleproroghe, il legislatore ha esteso alle perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2021 la disciplina della sterilizzazione già prevista per quelle registrate in riferimento all'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 dal decreto Liquidità. La nuova disposizione, che consente alle società di avvalersi della sospensione degli obblighi in materia di riduzione del capitale per perdite e della causa di scioglimento della società in caso riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale, è applicabile a far data dal 1° marzo 2022. Quali sono gli obblighi informativi degli amministratori di una società che intendano avvalersi della sterilizzazione delle perdite rilevate in sede di approvazione del bilancio 2021?

La **sterilizzazione delle perdite** conseguite nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 era stata introdotta da un provvedimento, il D.L. n. 23/2020 (decreto Liquidità), avente natura emergenziale.

L'estensione introdotta con il decreto Milleproroghe non modifica gli opportuni provvedimenti già assunti in riferimento alla sospensione degli obblighi indicati dal Codice civile in materia di riduzione del capitale sociale e/o di cause di scioglimento della società in relazione alle perdite emerse in riferimento all'esercizio sociale in corso al 31 dicembre 2020. Anche per tali perdite, dunque, è prevista la possibilità di riassorbimento entro il quinto esercizio successivo (entro il 31 dicembre 2025) a prescindere dal fatto che la società decida di avvalersi della sterilizzazione delle perdite conseguite nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2021.

Leggi anche Perdite d'esercizio 2021 recuperabili entro il 2026

È importante considerare che le perdite "sterilizzate" **riducono**, comunque, il **valore contabile del patrimonio netto** valido, ad esempio, ai fini dell'individuazione del relativo limite per l'emissione di obbligazioni, oppure ai fini della verifica dell'ammontare degli utili distribuibili in base al disposto di cui al comma 3 dell'art. 2433 c.c. e ai fini dell'individuazione delle riserve disponibili in caso di aumento cd. "gratuito" del capitale sociale ex art. 2442 c.c..

Il comma 1 del novellato art. 6, D.L. n. 23/2020 statuisce che "per le perdite emerse nell'**esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2021** non si applicano gli articoli 2446, secondo e terzo comma, [...]"; nulla viene, invece, disposto in riferimento al comma 1 dell'art. 2446. In caso, quindi, di perdite emerse nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2021 che riducano il capitale di oltre un terzo, gli amministratori (o in caso di adozione del sistema dualistico, il consiglio di gestione) o, in caso di loro inerzia, il collegio sindacale (ovvero il consiglio di sorveglianza) devono, comunque, ai sensi del comma 1 dell'art. 2446 (per il quale, come detto, non sono previste deroghe) convocare senza indugio

l'assemblea per gli opportuni provvedimenti.

All'assemblea dovrà essere sottoposta una **relazione sulla situazione patrimoniale** della società.

Il Legislatore è intervenuto sul termine entro il quale la perdita maturata nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2021 dovrà risultare diminuita a meno di un terzo: tale **termine è posticipato al quinto esercizio successivo**. Solo, quindi, in occasione dell'approvazione del bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2026, l'assemblea dei soci dovrà obbligatoriamente ridurre proporzionalmente il capitale sociale, qualora la perdita dell'esercizio 2021 non sia stata anche solo parzialmente riassorbita entro i limiti indicati al comma 1 dell'art. 2446 c.c..

Dall'analisi del novellato art. 6 del decreto liquidità emerge l'evidente **portata derogatoria** voluta dal legislatore il quale, quindi, consentirà alle società di usufruire di una finestra temporale ben più ampia dell'anno generalmente previsto dal comma 2 dell'art. 2446 al fine di adottare i provvedimenti opportuni atti a evitare l'obbligatoria riduzione del capitale sociale qualora le perdite che l'hanno intaccato non si siano ridotte a meno di un terzo dello stesso.

Quanto sopra varrà naturalmente anche per le perdite emerse nel corso del bilancio al 31 dicembre 2020 e già oggetto di sterilizzazione; anche in questo caso, infatti, è prevista la posticipazione degli interventi di cui ai commi 2 e 3 dell'art. 2446 al quinto esercizio successivo a quello in cui le perdite sono emerse (si tratta dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2025).

Il comma 1 del novellato art. 6 dispone anche che, qualora durante l'esercizio in corso al 31 dicembre 2021 siano emerse **perdite superiori a un terzo** del capitale sociale che lo abbiano ridotto al di sotto del limite legale, gli obblighi dettati dall'art. 2447 (convocazione dell'assemblea per deliberare la riduzione del capitale sociale e il contemporaneo aumento dello stesso, o, in alternativa, la trasformazione della società) non possono essere assunti per i cinque esercizi successivi a quello in cui le perdite siano emerse.

Da un punto di vista operativo, però, nonostante per la società che si ritrovi nella situazione di cui all'art. 2447 non sarà prevista l'applicazione della relativa disciplina, gli amministratori saranno comunque tenuti a convocare senza indugio l'assemblea affinché deliberi di fruire della sospensione degli obblighi per i cinque esercizi successivi.

Il comma 1 dell'art. 6 stabilisce, infine, l'inoperatività dell'art. 2484, comma 1, n. 4, c.c., secondo il quale, qualora il capitale sociale si sia ridotto al di sotto del minimo legale e l'assemblea non abbia deliberato ai sensi dell'art. 2447, la società si scioglie.

Gli obblighi informativi cui sono tenuti gli amministratori

Qualora la società intenda avvalersi della sterilizzazione delle perdite rilevate in sede di approvazione del bilancio 2021, gli **amministratori** saranno chiamati a redigere una **relazione** da accludere al progetto di bilancio nella quale dovranno essere indicate le **ragioni che hanno determinato la perdita** e i **provvedimenti opportuni** da proporre al vaglio dell'assemblea dei soci.

Leggi anche Sterilizzazione delle perdite 2021 con obblighi informativi per gli organi di amministrazione e controllo

La Massima del comitato interregionale dei consigli notarili delle Tre Venezie (Massima T.A.4.) ha chiarito inoltre che, affinché l'assemblea convocata per assumere gli opportuni provvedimenti sulle perdite possa usufruire della deroga prevista dall'art. 6, dovrà prendere visione di una situazione economico-patrimoniale aggiornata redatta dagli amministratori (e della relativa relazione del collegio sindacale, ove presente) nella quale le perdite siano formalmente evidenziate.

La Massima, in particolare, chiarisce che l'omissione della produzione di tale situazione contabile non può essere giustificata dal fatto che la società intenderà usufruire dalla possibilità di sterilizzare le perdite per un periodo di cinque anni.

Wolters Kluwer Italia S.r.l. si impegna con scrupolosa attenzione nell'elaborazione e nel costante aggiornamento dei testi della presente opera. Resta comunque inteso che spetta al cliente controllare, verificare la correttezza e la completezza delle informazioni acquisite con la consultazione dell'opera ed il loro aggiornamento. Wolters Kluwer Italia S.r.l. non potrà, in ogni caso, essere ritenuta responsabile per danni di qualsiasi genere (ivi inclusi, a titolo esemplificativo e non esaustivo, sanzioni di qualunque natura, perdite di profitto e/o di produttività, danni all'immagine, richieste di danni a titolo di responsabilità professionale) che il cliente e/o terzi possano subire in ragione di e/o derivanti dai testi riprodotti all'interno della presente opera.