

GIOVEDÌ 05 MAGGIO 2022

DAL QUOTIDIANO OGGI

FISCO

- Bonus edilizi: la cessione banca-correntista sempre consentita riaprirà il mercato dei crediti? - pag. 2
- Legge di Bilancio 2022: le novità fiscali dei Pir a lungo termine in chiaro nella circolare delle Entrate - pag. 4
- Frodi IVA e disconoscimento della detraibilità: l'importanza della buona fede del contribuente - pag. 7

LAVORO E PREVIDENZA

- Protocollo anti Covid: obbligo di mascherina sul lavoro fino a giugno - pag. 16
- CIGS: come accedere all'integrazione salariale nei processi di transizione e nell'accordo sugli esuberanti - pag. 18

FINANZIAMENTI

- Superbonus abitazioni unifamiliari: tempo fino al 30 settembre per sostenere il 30% delle spese - pag. 24

BILANCIO E CONTABILITÀ

- Rivalutazione e riallineamento: gli effetti contabili delle norme fiscali, compresa la revoca - pag. 27
- Legge Europea 2019-2020: la mappa delle modifiche OIC ai principi contabili nazionali - pag. 29

IN EVIDENZA


Rivalutazione e riallineamento: gli effetti contabili delle norme fiscali, compresa la revoca

di Mario Ravaccia - Studio Spada Partners

L'OIC ha pubblicato la versione finale del Documento Interpretativo n. 10 relativo agli effetti contabili delle norme fiscali riguardanti rivalutazione e riallineamento ai sensi delle modifiche introdotte dalla legge di Bilancio 2022. Dopo avere ripercorso le modifiche introdotte dalla normativa fiscale di riferimento, il documento analizza gli effetti contabili delle quattro opzioni a disposizione delle imprese ed illustra l'informativa richiesta nei bilanci, tra cui la recente possibilità di revocare anche in bilancio gli effetti della rivalutazione. Si tratta della facoltà di estendere, a 50 anni, o di mantenere, a 18 anni, il periodo di ammortamento fiscale; oppure, della scelta di revoca dell'affrancamento fiscale con o senza rivalutazione.

Il documento interpretativo n. 10 approvato nella versione finale dall'OIC esamina gli **effetti contabili** delle diverse facoltà concesse dall'art. 1, c. 622, 623 e 624, legge n. 234/2021 (legge di Bilancio 2022).

La versione finale include anche la

novità introdotta dall'emendamento contenuto nell'art. 3, c. 3-bis, D.L. n. 4/2022 ("Sostegni ter") che ha inserito nella legge di Bilancio 2022 il comma 624-bis: quest'ultima disposizione, come noto, nell'ipotesi di esercizio della facoltà di revoca fiscale, 

Legge Europea 2019-2020: la mappa delle modifiche OIC ai principi contabili nazionali

di Luca Fornaciari - Dottore commercialista in Reggio Emilia


OIC 12 Composizione e schemi dei bilanci d'esercizio, OIC 15 Crediti, OIC 18 Ratei e risconti passivi e OIC 17 Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto: sono alcuni dei principi contabili nazionali che hanno reso necessario l'intervento dell'OIC al fine di adeguarli alla legge Europea 2019-2020. In particolare, gli emendamenti riguardano anche gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria, che non hanno più la facoltà di avvalersi delle agevolazioni previste per le microimprese e la disciplina contabile dei derivati prevista dal Codice civile e dall'OIC 32. Quali sono le modifiche apportate dall'OIC e gli impatti operativi sui bilanci?

L'adeguamento della normativa nazionale a quella europea avvenuto con la legge Europea 2019-2020 (legge n. 238/2021) ha reso necessaria anche la modifica di alcuni **principi contabili nazionali**. Tale adeguamento è avvenuto con l'emendamento pubblicato in versione definitiva dalla Fondazione

OIC.

Leggi anche Bilancio consolidato: la legge Europea alza i parametri dimensionali per l'esonero

In particolare, i principi contabili interessati da tale modifica sono:

- l'OIC 12 - Composizione e schemi del bilancio d'esercizio;
- l'OIC 15 - Crediti; 

Fisco

La modifica attesa nel decreto Aiuti

Bonus edilizi: la cessione banca-correntista sempre consentita riaprirà il mercato dei crediti?

di Claudio Carpentieri - Responsabile Dipartimento politiche fiscali e societarie CNA

Dopo la conversione del decreto Energia, le regole sulla cessione dei crediti fiscali relativi a detrazioni prevedono un meccanismo articolato in una prima cessione libera, con una seconda e terza cessione in favore di soggetti qualificati quali intermediari finanziari e una quarta cessione dalle banche ai propri correntisti. Con il decreto Aiuti la situazione dovrebbe cambiare ancora: in base a quanto anticipato dal Ministro dell'Economia e delle finanze Daniele Franco, la cessione banca-correntista sarà sempre possibile, e non solo al quarto passaggio (anche per la sola quota del credito fruibile nell'anno). Queste ulteriori modifiche consentiranno la (attesa) ripartenza degli acquisti di crediti da parte degli intermediari finanziari?

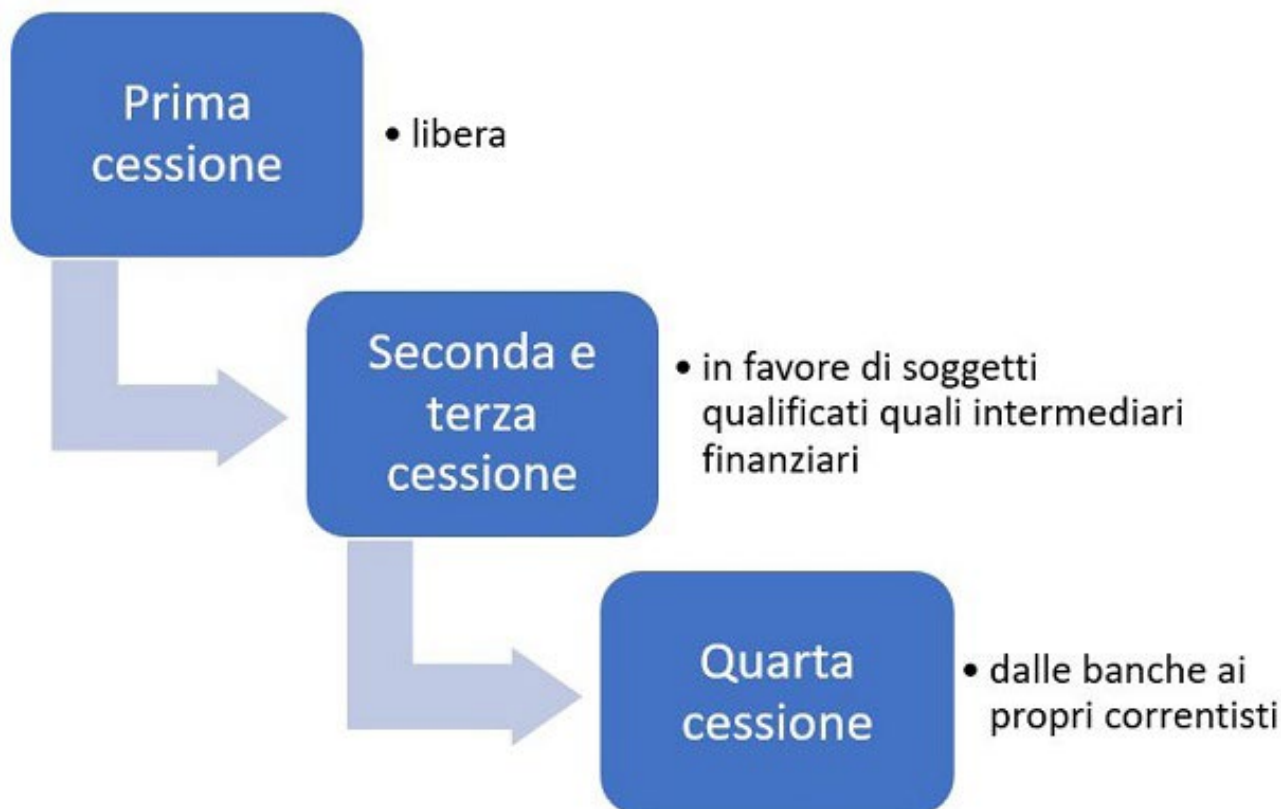
Il mercato dei crediti fiscali relativi a detrazioni è fermo ormai da troppo tempo. Questo fermo, dovuto alle **limitazioni alla cedibilità dei crediti** iniziate dal 12 novembre 2021 e oggetto di ripetute modifiche (peraltro ancora non concluse), ha determinato importanti difficoltà finanziarie alle imprese che hanno riconosciuto sconti in fattura di ammontari anche elevati, senza più avere la possibilità di monetizzare il credito d'imposta corrispondente attraverso la cessione, per la sostanziale **chiusura degli acquisti** da parte degli **intermediari finanziari**.

Quarta cessione con vincoli

Allo stato, considerando l'ultima modifica sulla ces-

sione dei crediti disposta dall'art. 29-bis, D.L. n. 17/2022 (convertito nella legge n. 34/2022), i crediti, per i quali la prima cessione o lo sconto in fattura sono comunicati all'Agenzia delle Entrate a partire dal 1° maggio 2022, possono essere oggetto di una **quarta cessione**. Tuttavia, tale quarta cessione può essere operata solamente in favore dei soggetti con cui abbiano stipulato un **contratto di conto corrente** e solo dopo che siano **esaurite le cessioni tra gli intermediari finanziari**.

Con tale modifica ultima modifica si assiste, dunque, nuovamente alla riscrittura delle regole sulla cessione del credito con un meccanismo così articolato:



Le modifiche attese nel decreto Aiuti

Ora queste limitazioni stanno per essere nuovamente modificate con il decreto Aiuti discusso nel Consiglio dei Ministri del 2 maggio 2022.

In base a quanto anticipato dal Ministro dell'Economia e delle finanze **Daniele Franco** nel question time del 27 aprile 2022 alla Camera dei Deputati, in risposta all'interrogazione n. 3-02917 presentata da Alessandro Cattaneo (FI), sarà prevista la possibilità di **consentire sempre la cessione banca-correntista e non solo al quarto passaggio**.

Salvo ulteriori modifiche, il quadro sulla possibilità di cedere i crediti relativi a detrazioni per lavori edili ed anche per cedere i crediti sorti in ragione degli sconti in fattura riconosciuti appare delineato. Resta da vedere se queste ulteriori modifiche possano consentire la tanto attesa ripartenza degli intermediari finanziari nell'acquisizione dei crediti.

Lo stallo del mercato dei crediti fiscali

I motivi che hanno portato gli intermediari finanziari a bloccare l'acquisizione dei crediti sono tre:

- l'enorme ammontare di crediti acquistati nel corso del 2021 che ha sostanzialmente **colmato il plafond dei crediti fiscali in giacenza** fissato dagli intermediari finanziari, anche grazie alle norme che hanno prima impedito e poi limitato la cedibilità dei crediti a decorrere dal 12 novembre 2021. (Basti pensare che secondo stime prudenziali, l'ammontare complessivo dei crediti maturati e ceduti nell'anno 2021 da imprese e famiglie ammonta a circa 29 mld, in ragione di circa 62 miliardi di spese per lavori edili sostenute nell'anno. L'ammontare di crediti scomputati ogni anno dalle imposte, sempre secondo delle stime prudenziali, sarà pari a circa 4,8 miliardi);

- la forte avversità degli intermediari finanziari al **rischio di ulteriori modifiche normative** che potrebbero impattare negativamente sulle strategie di utilizzo dei crediti;

- il **divieto di ri-cessione parziale** entrato in vigore **dal 1° maggio 2022**. Se, infatti, per obbligo, l'intermediario finanziario è tenuto a vendere il totale ammontare del credito per tutti gli anni in cui esso può essere fruito, non ci sarà alcuna impresa disposta ad acquistarlo. Nessuna impresa, infatti, sarà disposta a rinunciare alla liquidità per 5 o anche 10 anni secondo la natura della spesa da cui il credito è emerso.

Leggi anche

- Bonus edilizi, cessioni parziali vietate dal 1° maggio

- Bonus edilizi: da maggio nuovi vincoli e limiti

Quest'ultimo ostacolo è stato in gran parte risolto sotto il profilo interpretativo.

Infatti, il Ministro dell'Economia e delle finanze Da-

niele Franco nel question time del 27 aprile 2022, ha sottolineato che "la normativa vigente già consente, dopo la prima comunicazione di esercizio dell'opzione, di cedere o di compensare le singole annualità di cui il credito si compone anche riferite al singolo beneficiario, purché la singola annualità non venga ulteriormente frazionata in un momento successivo".

Sulla base di quanto indicato nelle righe che precedono, il **nuovo sistema di codificazione dei crediti** partito dal 1° maggio 2022, consentirà agli istituti di credito di effettuare la **quarta cessione** del credito ai propri **correntisti** anche per la **sola quota del credito fruibile nell'anno**.

In altre parole, nell'ipotesi in cui l'istituto di credito acquisisca un credito di ammontare pari a 50.000 euro fruibile in cinque anni, il primo anno può cedere 10.000 euro al proprio correntista X, il secondo anno altri 10.000 euro al correntista Y e così via negli anni a venire, fino ad esaurimento delle quote.

L'**unico vincolo nella ri-cessione** è l'impossibilità di **parcellizzare la rata di credito fruibile nell'anno**.

La disposizione attualmente in vigore, al contrario, non consente di eliminare il primo dei problemi che hanno portato le banche a chiudere i rubinetti nell'acquisizione dei crediti. Come è stato detto nelle righe che precedono, infatti, la possibilità per gli intermediari finanziari di cessione a un soggetto privato proprio correntista è limitata ai soli crediti per i quali la prima cessione o lo sconto in fattura sono comunicati all'Agenzia delle Entrate a partire dal 1° maggio 2022. Questo limite, pertanto, non consentirà alle banche di "svuotare" i basket dei crediti già stracolmi e, conseguentemente, liberare spazio sufficiente per far riaprire le acquisizioni di ulteriori crediti.

È evidente che la possibilità di effettuare un'ulteriore cessione a un soggetto diverso dagli intermediari finanziari, sebbene correntista, è legata all'introduzione della **codificazione dei crediti** d'imposta entrata in vigore proprio a decorrere **dal 1° maggio 2022**, ma se si vuole far veramente ripartire il mercato dei crediti e sbloccare così i lavori edili, oltre a impedire da moltissime imprese di andare in crisi di liquidità, si deve consentire la **quarta cessione** anche per i **crediti acquisiti prima del 1° maggio 2022**.

Leggi anche Bonus in edilizia: la quarta cessione si applica solo per il futuro

Fisco

La circolare n. 10/E

Legge di Bilancio 2022: le novità fiscali dei PIR a lungo termine in chiaro nella circolare delle Entrate

di Maria Antonietta Caracciolo - Avvocato tributarista in Reggio Calabria

Nell'ambito dei piani di risparmio a lungo termine, i nuovi limiti di investimento si applicano agli investimenti effettuati nei PIR ordinari dal 1° gennaio 2022, a prescindere dalla data di costituzione del piano. Si tratta di uno dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 10 del 4 maggio 2022, con cui ha analizzato le novità apportate alla disciplina fiscale dei PIR dalla Legge di Bilancio 2022. Il documento si sofferma anche sull'analisi del credito d'imposta riconosciuto alla persona fisica titolare di un PIR Alternativo in luogo dell'utilizzo delle eventuali minusvalenze.

I chiarimenti sulle novità apportate alla disciplina fiscale dei piani di risparmio a lungo termine "**PIR**" ad opera della Legge di Bilancio 2022, L. n. 234 del 2021, sono contenuti nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 10 del 4 maggio 2022.

Il documento di prassi, che si caratterizza per la presenza di alcune **esemplificazioni**, analizza le novità introdotte volte a:

- innalzare la soglia dei **limiti** di investimento nei **PIR ordinari**;

- escludere specifici vincoli per i **PIR Alternativi**;

- modificare la disciplina del **credito d'imposta** per le minusvalenze realizzate nei PIR Alternativi, rimodulandone l'ammontare e il termine di utilizzabilità.

Il regime fiscale PIR consente al titolare di fruire dell'esenzione dalla tassazione per i redditi finanziari derivanti dagli **investimenti** inseriti nel piano, a condizione che questi ultimi siano detenuti per almeno cinque anni, ossia minimum holding period.

Ovviamente, sussistono alcuni specifici **limiti quantitativi di investimento** (plafond annuo e complessivo), determinate **caratteristiche** (natura e tipologia delle attività oggetto di investimento), specifici **vincoli di composizione** (quota obbligatoria) e **limiti** (soglie massime di concentrazione e liquidità), che devono essere rispettati dagli **investimenti** che compongono il **PIR**.

PIR: le diverse tipologie

E' possibile individuare diverse tipologie di **PIR** in funzione della normativa fiscale applicabile coincidente con quella vigente al momento dell'apertura del piano:

- "**PIR 1.0**", piani costituiti a partire dal 1° gennaio 2017 e fino al 31 dicembre 2018, a cui si applicano le regole previste dalla legge di bilancio 2017;

- "**PIR 2.0**", piani costituiti a partire dal 1° gennaio 2019 e fino al 31 dicembre 2019, a cui si applicano le regole previste dalla legge di bilancio 2017, come modificate dalla legge di bilancio 2019;

- "**PIR 3.0**", piani costituiti a partire dal 1° gennaio 2020, i cui investimenti siano costituiti per almeno il 70 per cento in strumenti finanziari di cui al comma 2 dell'articolo 13-bis del DL n. 124 del 2019, cui si applicano le disposizioni previste dalla legge di bilancio 2017 e dalla legge di bilancio 2019, in quanto compatibili;

- "**PIR Alternativi**", piani costituiti a partire dal 19 maggio 2020, i cui investimenti siano costituiti per almeno il 70 per cento in strumenti finanziari.

Ne consegue che è possibile costituire esclusivamente PIR 3.0 e PIR Alternativi. Tra l'altro bell'ipotesi di persone fisiche, tali soggetti possono detenere un "solo" PIR "ordinario" (PIR 1.0, 2.0 o 3.0) e, in ragione di quanto previsto dalla legge di bilancio 2022 **più PIR Alternativi**.

Le novità della legge di Bilancio 2022: i limiti di investimento

La legge di bilancio 2022 con il comma 26 dell'articolo 1 interviene sull'articolo 1, comma 101, primo periodo, della legge di bilancio 2017, modificando così i limiti di investimento (**plafond**) previsti per i **PIR ordinari** ovvero quelli già costituiti al 1° gennaio 2022, allo scopo di **potenziare** l'utilizzo del PIR per convogliare l'afflusso del risparmio verso l'economia reale. Prima delle modifiche operate alla legge di bilancio 2022, la normativa prevedeva che l'importo investito nel PIR ordinario non poteva superare il plafond complessivo di **150 mila euro**, con un limite, per ciascun anno solare, di 30 mila euro (plafond annuo).

Adesso, in ragione delle novità apportate dalla Legge di Bilancio 2022, le somme e i valori che le persone fisiche fiscalmente residenti in Italia possono destinare ai PIR ordinari non possono superare il **plafond complessivo di 200 mila euro**, con un limite di plafond annuo di 40 mila euro.

Quanto alla decorrenza, i nuovi limiti di investimento si applicano agli investimenti effettuati nei PIR ordi-

nari a decorrere alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2022 e quindi dal 1° gennaio 2022, a prescindere dalla data di **costituzione del piano**.

Ne consegue che nel caso in cui il PIR ordinario sia stato costituito nel 2020 e, in esso ogni anno sia stato investito il limite annuale pro tempore vigente (euro 30.000), il contribuente potrà investire dal 2022 al 2024 euro 40.000 e nel 2025 i restanti euro 20.000 per raggiungere il **nuovo limite** complessivo di euro 200.000.

Invece sono stati confermati i limiti di investimento dei **PIR Alternativi** per i quali il plafond complessivo è di 1.500.000 euro, con un limite per ciascun anno solare di 300 mila euro.

Piani attivati precedentemente: alcuni esempi pratici

Il document di prassi individua alcuni esempi pratici per chiarire meglio come comportarsi in ragione delle modifiche normative.

In caso di un **PIR ordinario** costituito nel 2017 in cui ogni anno sia stato investito il limite annuale pro tempore vigente (euro 30.000), il contribuente potrà investire nel 2022 euro 40.000 e nel 2023 i restanti euro 10.000 per raggiungere il nuovo limite complessivo di 200mila euro.

Nel caso invece di un **PIR ordinario** costituito nel 2020 nel quale sia stato investito ogni anno il limite annual vigente fino al 31 dicembre 2021 (30mila euro), il contribuente potrà investire 40mila euro per ogni anno dal 2022 al 2024 e nel 2025 i restanti euro 20.000 (in modo da raggiungere il nuovo limite complessivo di 200mila euro).

PIR Alternativi: deroga al principio di "unicità"

Quanto ai PIR Alternativi, le modifiche hanno interessato la **deroga** al principio di "unicità", secondo il quale era possibile detenere un solo PIR ordinario e un solo PIR alternativo.

In particolare, legge di bilancio 2022 ha previsto l'esclusione, limitatamente ai PIR Alternativi, dei **vincoli all'investimento** previsti dal comma 112 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2017, secondo cui:

- ciascuna persona fisica può essere titolare di un **solo PIR ordinario** e di un solo PIR Alternativo;
- ciascun PIR non può avere più di un titolare.

Adesso, quindi, è possibile detenere, contemporaneamente ad un PIR ordinario, **più di un PIR Alternativo**.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito però che non è possibile che **un PIR Alternativo** possa essere **cointestato** a più persone, in quanto tale possibilità implicherebbe una revisione dell'intero impianto della

disciplina.

Infatti, la circostanza che una persona fisica possa detenere più di un PIR Alternativo non incide sull'ammontare di risorse che possono essere investite in tale tipologia di piano, intendendosi i **limiti quantitativi** di investimento riferiti alla pluralità di PIR che un titolare può destinare ai medesimi.

Ne consegue che nell'ipotesi di una **pluralità di PIR Alternativi**, il titolare dei piani non potrà destinare somme e valori in misura eccedente il limite annuale di 300 mila euro e quello complessivo di 1.500.000 euro.

Pertanto sarà onere del titolare dei piani monitorare il **rispetto del plafond** annuale e complessivo, non potendo i singoli intermediari presso cui sono aperti i medesimi conoscere l'ammontare delle risorse destinate nei piani detenuti presso altri soggetti.

Per tale ragione la persona fisica titolare del piano dovrà **autocertificare** il rispetto di tali limiti al momento dell'apertura del piano e ad ogni versamento successivo, nonché comunicare a ciascun intermediario presso il quale detiene un PIR Alternativo il raggiungimento del **plafond annuale** e complessivo.

In realtà, ai fini della verifica, occorre sottolineare che i dati relativi alla tipologia di PIR sottoscritto saranno oggetto di **comunicazione**, da parte dell'intermediario in qualità del sostituto di imposta presso cui è costituito il PIR, in sede di presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari (Modello 770).

PIR Alternativi: novità sul credito d'imposta

La legge di Bilancio 2022 ha previsto, tra l'altro, per i PIR Alternativi costituiti dal 1° gennaio 2021, a beneficio delle persone fisiche titolari di PIR Alternativi, un **credito d'imposta** pari alle eventuali **minusvalenze**, perdite e differenziali negativi realizzati relativamente agli strumenti finanziari qualificati effettuati nel corso del 2021, a condizione che gli investimenti siano detenuti per almeno **cinque anni** e il credito d'imposta non ecceda il 20 per cento delle somme investite negli strumenti finanziari medesimi.

Il credito d'imposta in questione costituisce un beneficio fiscale riconosciuto alla **persona fisica** titolare di un PIR Alternativo in luogo dell'utilizzo delle **eventuali minusvalenze**, perdite o differenziali negativi realizzati a seguito della cessione o del rimborso degli strumenti finanziari qualificati detenuti nel piano medesimo per almeno cinque anni.

Quindi con la legge di bilancio 2022 è stato previsto un credito d'imposta anche in relazione agli investimenti qualificati effettuati nel 2022, rimodulando sia l'ammontare del credito sia il termine entro cui detto

credito può essere utilizzato.

Il credito d'imposta in relazione agli investimenti qualificati effettuati nel 2022 è pari **al 10 per cento** dell'ammontare degli investimenti.

Il credito deve essere utilizzato in **quindici anni**, in quote di pari importo.

L'Agenzia delle Entrate aveva già chiarito nella circolare n. 19/E del 2021 che ai fini della determinazione dell'ammontare massimo di **credito d'imposta** spettante per investimenti effettuati nel 2021, il credito d'imposta non può eccedere il **20 per cento** dell'intera somma investita negli strumenti finanziari qualificati detenuti nel piano, fino al momento di realizzazione della minusvalenza.

Pertanto, ai fini della determinazione dell'ammontare massimo di **credito d'imposta** spettante, rilevano non solo le somme investite negli **strumenti finanziari** qualificati nel corso del 2021, ma anche le somme investite, sempre negli strumenti finanziari qualificati, negli anni successivi risultanti alla data di realizzo della **minusvalenza**.

Ne consegue che per la determinazione del credito d'imposta spettante nella misura del 10 per cento sugli investimenti effettuati nel 2022 occorre tener conto delle somme e valori investiti negli strumenti finanziari qualificati risultanti alla data di realizzo della minusvalenza, credito che dovrà essere ripartito in quindici quote annuali.

L'utilizzo delle minusvalenze

La normativa prevede che il contribuente possa scegliere se utilizzare il credito direttamente in sede di **dichiarazione annuale dei redditi**, a partire da quella relativa al periodo d'imposta in cui le **minusvalenze**, perdite e differenziali negativi si considerano realizzati ovvero in compensazione mediante il **modello F24**. Inoltre, in considerazione delle modalità di utilizzo di tale credito d'imposta e dei limiti di utilizzo dello stesso, gli investitori possono decidere di trasformare le eventuali **minusvalenze** realizzate in credito d'imposta oppure di utilizzarle in deduzione dalle plusvalenze, dai proventi e altri differenziali positivi secondo le modalità ordinarie.

Se il contribuente decide di utilizzare le minusvalenze come credito d'imposta lo stesso deve essere utilizzato entro i **limiti** previsti, mentre l'eventuale importo delle minusvalenze "eccedente" il limite del 10 per cento per gli investimenti effettuati dal 2022 (20 per cento per gli investimenti del 2021) può essere portato in **deduzione dalle plusvalenze**, proventi e differenziali positivi.

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, circolare 04/05/2022, n. 10

Fisco

Come provare il comportamento diligente

Frodi IVA e disconoscimento della detraibilità: l'importanza della buona fede del contribuente

di Alessandro Carotti - Dottore commercialista - Nexumstp

Frodi IVA sempre in agguato. Chi è il missing trader, come opera e quali sono le conseguenze dei comportamenti fraudolenti? Quali sono le conseguenze per i terzi e come possono essere coinvolti nelle attività truffaldine? Contro le frodi IVA le autorità competenti hanno sempre preferito procedere disconoscendo la detraibilità a tutti i soggetti partecipanti che sapevano o avrebbero dovuto sapere del comportamento fraudolento: all'Agenzia delle Entrate spetta provare la consapevolezza dell'acquirente sul fatto che gli acquisti si inserivano in un meccanismo fraudolento; è invece onere del contribuente provare di aver operato con la massima diligenza esigibile da un operatore accorto e di buona fede. Come far valer la buona fede dei soggetti inconsapevolmente coinvolti?

In ambito IVA, le fattispecie fraudolente sono generalmente caratterizzate dalla presenza di un soggetto che **omette il versamento** dell'imposta applicata in fattura ai propri cessionari i quali, per contro, detraggono il tributo corrisposto.

Tale soggetto, denominato nella prassi "**missing trader**", costituisce il fulcro della frode: egli acquista senza sostenere l'esborso finanziario legato all'imposta sul valore aggiunto (nella maggioranza dei casi sfruttando in sede di acquisto il meccanismo del reverse charge, oppure ricorrendo a false lettere di intento) e rivende con applicazione di IVA nazionale, di cui omette il versamento all'erario.

Lo scopo è quello di consentire la **vendita** sul mercato nazionale di **beni a prezzi particolarmente competitivi**: chi acquista dal missing trader, infatti, grazie all'evasione d'imposta realizzata a monte, sfrutta il vantaggio concorrenziale dell'acquisto "sottocosto", approvvigionandosi a prezzi sensibilmente inferiori rispetto a quelli praticati dagli altri operatori.

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

Frodi IVA: un esempio numerico

Per chiarire il meccanismo è possibile ricorrere a un semplice esempio numerico:

1. **B** acquista da un fornitore estero comunitario (**A**) un bene per un importo complessivo di 100 euro. Poiché l'acquisto è in reverse charge, finanziariamente l'esborso complessivo sarà pari a 100 euro senza alcuna maggiorazione legata all'imposta;

2. **B** rivende in Italia a **C** a prezzo di 81,97 euro, a cui si aggiunge un'IVA al 22% pari a 18,03 euro, per un totale di 100 euro. Le entrate compensano quindi le uscite, ma al momento della liquidazione periodica sorge un debito di 18,03 euro che di fatto non viene

mai saldato;

3. l'acquirente **C** paga 100 euro a **B** di cui recupera 18,03 euro sottoforma di credito IVA, sostenendo quindi un costo inferiore rispetto a quello che avrebbe sostenuto acquistando da **A** (81,97 euro anziché 100 euro).

Contribuenti inconsapevoli

Lo schema appena delineato viene nel concreto articolato e complicato con diverse modalità. Una di queste è proprio l'inserimento nella filiera di **soggetti intermedi**, spesso **inconsapevoli e in regola** con i propri adempimenti tributari, il cui compito è quello di creare uno "schermo" volto ad ostacolare l'individuazione della diretta connessione tra i reali artefici e beneficiari della frode.

Contrasto alle frodi tramite il disconoscimento del diritto di detrazione sugli acquisti

In linea di principio, l'azione delle autorità competenti dovrebbe essere finalizzata al recupero delle somme di cui il missing trader (B dell'esempio) ha ommesso il versamento. Nella prassi però questa azione non è esperibile in quanto tale soggetto non dispone di un patrimonio liquidabile e risulta di fatto nullatenente, come nullatenenti sono gli stessi amministratori/soci. Per questo motivo in genere si è sempre preferito procedere mediante il **disconoscimento della detraibilità** a tutti i soggetti partecipanti che **sapevano o avrebbero dovuto sapere** della frode (sul tema si veda anche la sentenza della Corte di Giustizia europea, 6 luglio 2006, cause riunite C-439/04, C-440/04.) Questo anche alla luce del fatto che disconoscere il diritto di detrazione a più soggetti partecipanti consente di "moltiplicare" la richiesta di imposta evasa, massimizzando l'incasso.

L'onere della prova

Se da un lato spetta all'Agenzia delle Entrate provare

la consapevolezza dell'acquirente sul fatto che gli acquisti si inserivano in un meccanismo fraudolento, dall'altro va detto che tale prova risulta abbastanza agevole, in quanto può essere fornita anche in via presuntiva indicando elementi oggettivi non necessariamente probatori.

È poi **compito del contribuente** provare di aver operato con la massima diligenza esigibile da un operatore accorto e di buona fede, fermo restando che questo non è comunque tenuto allo svolgimento di controlli riservati alle autorità fiscali.

La difficile prova della buona fede: controlli preventivi

Diviene quindi di cruciale importanza dimostrare la propria **legittima ignoranza** del meccanismo fraudolento attraverso un'attività di **verifica preventiva**. Ad oggi, tuttavia, non vi è una condotta oggettivamente riconosciuta che possa porre l'acquirente totalmente al riparo da una eventuale contestazione; vi sono però diverse sentenze, anche comunitarie, che forniscono utili informazioni su ciò che può essere definito come **comportamento diligente**.

Significativa in tal senso è quella della Corte di Giustizia, 21 giugno 2012, cause riunite C-80/11 e C 142/11 che ha confutato l'orientamento proprio di quell'Amministrazione finanziaria secondo cui non è considerabile diligente il contribuente che non abbia verificato né la reale qualifica del proprio fornitore come soggetto passivo, né la sua effettiva disponibilità dei beni compravenduti, a nulla rilevando l'aver semplicemente accertato l'esistenza di un VAT number e l'effettiva ricezione della merce. La Corte ha ritenuto infatti che la situazione del cedente sotto l'aspetto della consistenza patrimoniale, della disponibilità dei beni venduti e del rispetto degli adempimenti fiscali, non risulta rilevante ai fini della determinazione della consapevolezza di un operatore, **se unicamente considerata**. Sono invece le **anomale condizioni di acquisto**, tra cui **il livello dei prezzi esercitati dal venditore**, a costituire gli elementi su cui fondare la dimostrazione di consapevolezza, in assenza di prove certe e dirette.

Alcune tipologie di controllo

Dalla lettura della sentenza, rappresentativa di un orientamento comunitario recepito solo successivamente e parzialmente dal legislatore nazionale (cfr. Cassazione sentenze n. 2779/2009, n. 1364/2011, n. 23560/2012) risulta quindi possibile individuare quantomeno alcune tipologie di **verifiche preventive** potenzialmente idonee a dimostrare la propria buona fede in caso di contenzioso. Si tratta di:

- valutare la **congruità del prezzo** praticato dal venditore;
- verificare che le **condizioni di acquisto** siano in linea con le prassi di mercato;
- appurare l'esistenza del **numero di identificazione IVA** del fornitore;
- verificare l'esistenza di una **sede fisica** del fornitore;
- verificare l'effettiva **operatività** dell'azienda sul mercato di riferimento;
- acquisire informazioni circa la **dotazione minima personale e strumentale** del fornitore (sul punto si vedano anche le sentenze della Corte di Cassazione n. 1737/2018 e n. 22969/2021).

Fisco

In attesa di pubblicazione nella GU

Imposta di soggiorno: pronto il modello di dichiarazione

Con decreto 29 aprile 2022 del Ministro dell'economia e delle finanze, in attesa di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, è stato approvato il modello di dichiarazione dell'imposta di soggiorno, che deve essere presentato, esclusivamente in via telematica, dai responsabili di imposta ai comuni che l'hanno istituita. In linea generale, la dichiarazione deve essere presentata cumulativamente ed esclusivamente in via telematica entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si è verificato il presupposto impositivo. Quanto alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2020 deve essere presentata unitamente alla dichiarazione concernente l'anno d'imposta 2021, vale a dire entro il 30 giugno 2022.

Sul portale delle Finanze è stato pubblicato il Decreto 29 aprile 2022 del Ministro dell'economia e delle finanze, che è in attesa di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, concernente l'approvazione del **modello** di dichiarazione **dell'imposta di soggiorno**, che deve essere presentato, esclusivamente in via telematica, dai responsabili di imposta ai comuni che l'hanno istituita. La dichiarazione relativa all'anno d'imposta 2020 deve essere presentata unitamente alla dichiarazione concernente l'anno d'imposta 2021, vale a dire **entro il 30 giugno 2022**.

Preleva il modello di dichiarazione dell'imposta di soggiorno

Il decreto legislativo n. 23 del 2011 prevede che i comuni **capoluogo di provincia**, le unioni di comuni nonché i comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte possono istituire, con **deliberazione del consiglio**, un'imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio, da applicare, secondo criteri di gradualità in proporzione al prezzo, **sino a 5 euro** per notte di soggiorno e che il relativo gettito è destinato a finanziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali.

Inoltre il decreto-legge n. 78 del 2010 ha introdotto il **contributo di soggiorno** a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive di Roma Capitale, da ap-

plicare secondo criteri di gradualità in proporzione alla loro classificazione fino all'importo massimo di 10 euro per notte di soggiorno.

Il modello di dichiarazione dell'imposta di soggiorno deve essere utilizzato dai **gestori** delle strutture ricettive per la dichiarazione relativa all'imposta di soggiorno e al contributo di soggiorno e dai soggetti che incassano il canone o il corrispettivo, ovvero che intervengono nel pagamento dei canoni o corrispettivi relativi alle cosiddette locazioni brevi, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

La dichiarazione deve essere presentata cumulativamente ed esclusivamente in **via telematica** entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si è verificato il presupposto impositivo. La dichiarazione, relativa all'anno d'imposta 2020, deve essere presentata unitamente alla dichiarazione concernente l'anno d'imposta 2021.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 29/04/2022

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Adesione al regime di adempimento collaborativo: modificato il modello

Il modello "Adesione al regime di adempimento collaborativo", pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, è stato modificato e adeguato alla luce delle modifiche normative intervenute, tra cui l'estensione della possibilità di accesso al regime di adempimento collaborativo ai contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a un miliardo di euro. Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con la pubblicazione del provvedimento n. 153271 del 4 maggio 2022. Il nuovo modello tiene conto anche delle novità introdotte in tema Gruppo Iva.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato un provvedimento in data 4 maggio 2022 con cui ha previsto delle modifiche del modello "Adesione al regime di adempimento collaborativo" approvato con i Provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate prott. n. 54237 e 54749 del 14 aprile 2016.

Il modello "Adesione al regime di adempimento collaborativo", attualmente pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, aveva necessità di essere adeguato alla luce delle modifiche intervenute con l'emanazione del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 31 gennaio 2022 e con l'entrata in vigore delle disposizioni contenute all'articolo 20, comma 1, del decreto-legge n. 119 del 23 ottobre 2018. In particolare, il Decreto del 31 gennaio 2022 - Min. Economia e Finanze, per gli anni 2022, 2023 e 2024, ha esteso la possibilità di accesso al regime di adempimento collaborativo ai contribuenti che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a un miliardo di euro.

L'articolo 20, comma 1, del decreto-legge n. 119 del 23 ottobre 2018, ha inserito il nuovo comma 6-bis all'articolo 70-duodecies del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, al fine di introdurre una ulteriore previsione di estensione dei requisiti soggettivi di accesso al regime, dedicata ai partecipanti a Gruppi IVA.

E', infatti, previsto che, nel caso di adesione al regime di adempimento collaborativo, da parte di uno dei soggetti passivi che abbia esercitato l'opzione di cui all'articolo 70-quater del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, il predetto regime si estende a tutte le società partecipanti al Gruppo IVA. Tale estensione si verifica anche nel caso in cui l'opzione per il gruppo IVA venga esercitata da un soggetto che abbia già aderito al regime.

Pertanto, il modello è stato modificato e:

-nel campo "DICHIARAZIONE DEL POSSESSO DEI REQUISITI", i periodi "non inferiore a dieci miliardi di euro" vengono variati in "non inferiore a un miliardo di euro", viene inoltre inserito il nuovo campo: "possesso del requisito di cui comma 6-bis, dell'articolo 70-duodecies del Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 (appartenenza ad un Gruppo IVA ove almeno uno dei partecipanti abbia aderito o sia stato ammesso al regime di adempimento collaborativo)";

-viene inserito il nuovo campo "DATI RELATIVI AL GRUPPO IVA";

-il punto delle istruzioni rubricato "2. Soggetti interessati alla presentazione del modello", viene variato per recepire le modifiche intervenute, in relazione all'e-

stensione della platea dei contribuenti ammissibili al regime;

-nelle istruzioni viene modificato il nelle istruzioni al campo rubricato "3. modalità di presentazione della domanda".

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, provvedimento 04/05/2022, n. 153271

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Nuova classificazione Ateco 2007 da utilizzare anche negli atti da presentare all'Agenzia delle entrate

In tema di di Nuova Classificazione Ateco 2007 - aggiornamento del 2022, tutti gli operatori interessati dall'aggiornamento dei codici attività devono utilizzare i nuovi codici negli atti e nelle dichiarazioni da presentare all'Agenzia delle entrate. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 20 del 4 maggio 2022 con cui ha ricordato che l'adozione della nuova Classificazione Ateco 2007, decorrente dal 1° gennaio 2022 e recepita a livello amministrativo dal 1° aprile 2022, non comporta l'obbligo di presentare un'apposita dichiarazione di variazione dati.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risoluzione n.20 del 4 maggio 2022 in tema di Nuova Classificazione Ateco 2007 - aggiornamento del 2022

L'Amministrazione finanziaria ha evidenziato che con la nota informativa del 29 dicembre 2021 l'ISTAT ha comunicato la pubblicazione della nuova Classificazione Ateco 2007 aggiornamento 2022, decorrente dal 1° gennaio 2022 e recepita a livello amministrativo dal 1° aprile 2022.

Le modifiche apportate alla classificazione Ateco 2007, riguardano l'aggiornamento di alcuni codici attività. In particolare, gli aggiornamenti interessano 11 sezioni della classificazione, su un totale di 21, sono introdotti 20 nuovi codici e aggiornate oltre 60 note di inclusione e di esclusione.

Le sezioni interessate dalla modifica sono:

Sezione A - Divisione 01

Sezione C - Classe 10.89 - Classe 16.23 - Classe 24.33

- Classe 27.40

Sezione F - Classe 43.21 - Classe 43.29

Sezione G - Classe 45.20 - Categoria 46.18.3 - Classe 46.90

Sezione I - Classe 55.20 - Classe 56.10

Sezione K - Classe 66.19

Sezione M - Classe 69.20 - Classe 71.20 - Classe 73.11 - Classe 74.90

Sezione N - Classe 77.39

Sezione R - Classe 90.01 - Classe 92.00 - Gruppo 93.2

Sezione S - Classe 96.01 Sezione T - Classe 97.00

Gli aggiornamenti consistono:

-nelle eliminazione di codici Ateco e loro sostituzione con nuovi codici

-nell'istituzione di nuovi codici Ateco

-nella modifica descrizione/contenuto di codici Ateco esistenti.

Al fine di recepire la Tabella Ateco 2007 aggiornamento 2022, predisposta dall'ISTAT, l'Agenzia delle entrate ha adeguato le funzioni di acquisizione dei modelli anagrafici.

I contribuenti possono verificare i codici Ateco, prevalenti e secondari, collegati alla propria posizione fiscale e registrati in Anagrafe Tributaria accedendo alla propria area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate utilizzando SPID, la Carta nazionale dei servizi (CNS) o la Carta d'identità elettronica (CIE). I professionisti, le imprese e le persone fisiche titolari di partita IVA possono accedere all'area riservata ancora con le credenziali Entratel/Fisconline rilasciate dall'Agenzia..

Tutti gli operatori interessati dall'aggiornamento dei codici attività sono tenuti ad utilizzare i nuovi codici negli atti e nelle dichiarazioni da presentare all'Agenzia delle entrate.

L'adozione della nuova Classificazione Ateco 2007 non comporta l'obbligo di presentare un'apposita dichiarazione di variazione dati.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 04/05/2022, n. 20

Fisco

Dall'Agenzia delle Dogane

E-commerce: nuove indicazioni per le importazioni di spedizione

di valore trascurabile

In tema di commercio elettronico, le regole generali che disciplinano le importazioni di spedizioni di modico valore, Low Value Consignment (LVC), prevedono la possibilità di dichiarare con tracciato H7 le spedizioni che beneficiano di una franchigia dal dazio all'importazione, ad eccezione delle merci quali prodotti alcolici, profumi e acqua da toeletta, tabacchi e prodotti del tabacco. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Dogane con la circolare n. 15 del 4 maggio 2022, con cui ha evidenziato che in sede di controllo può essere rilevato l'indebito utilizzo del set di dati ridotto in presenza di merce soggetta a esclusione e/o in ragione di un valore intrinseco superiore a 150 €.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato la circolare n. 15 del 4 maggio 2022 in tema di **vendite a distanza** importazioni di spedizione di valore trascurabile e ulteriori indicazioni procedurali.

Già con la circolare N. 26 del 30 giugno 2021 erano state dettate disposizioni in merito alle novità introdotte, a far data dal 01/07/2021, in materia di e-commerce – c.d. **pacchetto IVA** commercio elettronico.

Con la nuova circolare sono state fornite **alcune indicazioni procedurali** da riferirsi allo sdoganamento di beni di modico valore dichiarati utilizzando il nuovo tracciato H7[1] Super - Reduced Data Set così come previsto dal Regolamento Delegato (RD) 2021/234(2). Le regole generali che disciplinano le importazioni di **spedizioni di modico valore** - Low Value Consignment (LVC)- prevedono la possibilità di dichiarare con tracciato H7 le spedizioni che beneficiano di una **franchigia** dal dazio all'importazione a norma dell'art. 23 par. 1 del Regolamento (CE) n. 1186/2009, ad eccezione delle merci di cui all'art. 24 del medesimo Regolamento, quali prodotti alcolici, profumi e acqua da toeletta, tabacchi e prodotti del tabacco.

Sono inoltre dichiarabili con tracciato H7 le **spedizioni** inviate da un privato a privato Consumer to Consumer (**C2C**) che beneficiano di una franchigia dal dazio all'importazione a norma dell'art. 25, par. 1, del citato Reg. (CE) n. 1186/2009, entro i limiti quantitativi di cui all'art. 27 del medesimo Regolamento.

La **dichiarazione doganale** contenente l'insieme dei dati ridotto previsto nella colonna H7 dell'allegato B del RD, sopra citato, può essere presentata qualunque sia il regime IVA applicabile (IOSS[3] – Import One Stop Shop, regime speciale di dichiarazione e pagamento dell'IVA, regime ordinario) a condizione che:

-il **valore** intrinseco non sia superiore a 150 €;

-non vi siano diritti da accertare diversi **dall'IVA**;

-non vi siano divieti o restrizioni in relazione alla qua-

lità delle merci.

La **dichiarazione doganale** con tracciato H7 può essere presentata da qualsiasi persona che soddisfa le condizioni di cui all'articolo 170 del Regolamento (UE) 952/2013 – Codice doganale Unionale (CDU).

In sede di controllo del **tracciato H7**, oltre alle consuete difformità, può essere rilevato l'indebito utilizzo del set di dati ridotto in presenza di merce soggetta a esclusione e/o in ragione di un valore intrinseco superiore a 150 €.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Dogane, circolare 04/05/2022, n. 15

Fisco

Dall'Agenzia delle Dogane

Riduzione delle accise sulla birra: comunicazione entro il 29 maggio 2022

In tema di accisa sui prodotti alcolici, per fruire dell'aliquota ridotta prevista nel 2022 nel settore della birra, il depositario autorizzato esercente la fabbrica di birra è tenuto a presentare una comunicazione mediante PEC all'Ufficio delle dogane territorialmente competente sul deposito fiscale, entro sessanta giorni dalla pubblicazione del D.M. 21 marzo 2022, ossia entro il 29 maggio 2022. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Dogane con la circolare n. 16 del 4 maggio 2022, con cui ha fornito chiarimenti in tema di applicazione dell'aliquota ridotta per l'anno 2022.

L'Agenzia delle Dogane ha pubblicato la circolare n. 16 del 4 maggio 2022 in tema di accisa sui **prodotti alcolici**, settore della birra e applicazione dell'aliquota ridotta per l'anno 2022.

L'art. 35, comma 3-quater, del D.Lgs. n. 504/95 (TUA), introdotto dall'art. 1, comma 985, lett. b), della legge n. 234/2021, dispone per l'anno 2022 un **regime agevolato** sulla birra realizzata ed immessa in consumo direttamente da una fabbrica con produzione, nel medesimo anno, ricompresa nella soglia prefissata dallo stesso comma 3-quater.

Per dare concreto avvio alla misura di favore, il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 21 marzo 2022, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale – Serie Generale n. 75 del 30 marzo 2022, ha introdotto nel decreto ministeriale 4 giugno 2019 l'art. 10-bis che fissa le **condizioni** previste per poter beneficiare dell'**aliquota ridotta di accisa**.

Destinataria dell'agevolazione è la birra prodotta dalla fabbrica che:

- è gestita da esercente munito di **licenza** di esercizio rilasciata ai sensi del decreto ministeriale 27 marzo 2001, n. 153;

- realizza nell'anno 2022 una produzione superiore ai 10.000 ettolitri e fino ai 60.000 ettolitri;

- riveste i requisiti di **indipendenza**, legale ed economica, da qualsiasi altro birrificio

Ciascuna delle due aliquote **ridotte di accisa** trova applicazione in via unitaria ed esclusiva sull'intero quantitativo di birra immesso in consumo nell'anno 2022.

Non si configura alcuna forma di **imposta variabile**, media, in base al livello di produzione realizzata ed è escluso il ricorso ad una tassazione per scaglioni progressivi.

Per fruire del trattamento agevolato il **depositario** autorizzato esercente la fabbrica di birra è tenuto a presentare una comunicazione mediante **PEC** all'Ufficio delle dogane territorialmente competente sul deposito fiscale, entro sessanta giorni dalla pubblicazione del D.M. 21 marzo 2022 (ovvero entro il 29 maggio 2022).

Il decreto ministeriale garantisce, necessariamente con la diversa modalità della restituzione d'imposta, il regime agevolato anche alla birra immessa in consumo nell'anno 2022 da fabbriche di birra che avviano l'esercizio nel corso del medesimo anno sempreché i relativi esercenti risultino intestatari di licenza fiscale rilasciata ai sensi del decreto ministeriale n.153/2001 e realizzino una produzione annua non superiore ai **60.000 ettolitri**.

L'**aliquota ridotta di accisa** è applicata anche alla birra immessa in consumo, nel corso dell'anno 2022, nel territorio dello Stato dal soggetto obbligato nazionale che la riceve direttamente da una fabbrica di birra avente sede in un altro Paese dell'Unione europea a condizione che la fabbrica:

- ha prodotto, nell'anno 2021, un volume di birra superiore a 10.000 ettolitri e fino a 60.000 ettolitri;

- riveste i requisiti di indipendenza, legale ed economica, da qualsiasi altro birrificio espressamente indicati dall'art. 1, comma 1, lett. b), del D.M. 4 giugno 2019.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Dogane, circolare 04/05/2022, n. 16

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Sconto in fattura anche per il rilascio del visto di

conformità

In tema di sconto in fattura, le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità (nonché delle attestazioni e delle asseverazioni) concorrono al limite di spesa massimo ammesso alla detrazione, previsto per l'intervento agevolato. Lo ha precisato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 243 del 4 maggio 2022. Sotto il profilo procedurale, ai fini dell'opzione per la cessione o lo sconto in fattura la normativa prevede che il contribuente richieda il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta.

Con la risposta a interpello n. 243 del 4 maggio 2022 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di **sconto in fattura** per il rilascio del **visto di conformità**.

In base all'art. 121 decreto Rilancio, i soggetti che sostengono le **spese** per gli interventi agevolati possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:

- per un contributo, sotto forma di **sconto sul corrispettivo** dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante;

- per la cessione di un **credito d'imposta** di importo corrispondente alla detrazione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

L'opzione può essere esercitata non solo con riferimento agli interventi del superbonus ma anche agli interventi di:

- recupero del **patrimonio edilizio**;
- efficienza energetica;
- adozione di misure antisismiche;
- recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti;
- installazione di impianti fotovoltaici;
- installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici;
- superamento ed eliminazione di barriere architettoniche.

Sotto il profilo procedurale, ai fini dell'opzione per la cessione o lo sconto, l'art. 119, comma 11, del decreto Rilancio prevede che, relativamente al superbonus il contribuente richiede il **visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta.

Come precisato con la circolare n. 30/E del 2020, le

spese sostenute per il rilascio del visto di conformità (nonché delle attestazioni e delle asseverazioni) concorrono al limite di spesa massimo ammesso alla detrazione, previsto per ciascun intervento agevolato.

A decorrere **dal 1° gennaio 2022**, la legge di Bilancio 2022 (art. 1, comma 29, lettera b, legge n. 234/2021)) ha inserito nell'art. 121 del decreto Rilancio il comma 1-ter (in precedenza inserito, con identica formulazione, dal D.L. n. 157/2021, successivamente abrogato), a norma del quale restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del D.L. n. 157/2021.

Il comma 1-ter dell'art. 121 del decreto Rilancio, stabilisce, in particolare, che, per le spese relative agli interventi elencati, ai fini dell'**esercizio dell'opzione** il contribuente richiede il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta.

La norma espressamente sancisce che rientrano tra le **spese detraibili** per gli interventi di cui al comma 2 citato anche quelle **sostenute per il rilascio del visto di conformità**, delle **attestazioni** e delle **asseverazioni**, sulla base dell'aliquota prevista dalle singole detrazioni fiscali spettanti in relazione agli stessi interventi.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 04/05/2022, n. 243

Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

Conviventi di fatto: non si applica l'esenzione dal bollo e registro prevista per lo scioglimento del matrimonio

Al trasferimento della quota di metà dell'immobile adibito a residenza dei "conviventi di fatto" a favore di uno dei due non può essere applicata l'esenzione dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa prevista dall'art. 19, legge n. 74/1987. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 244 del 4 maggio 2022. Diversamente, l'esenzione può trovare applicazione agli accordi di negoziazione

ne assistita in virtù della parificazione ex lege degli effetti dell'accordo ai provvedimenti giudiziali di separazione e di divorzio.

Con la risposta a interpello n. 244 del 4 maggio 2022 l'Agenzia delle Entrate interviene in merito all'applicabilità dell'esenzione ex art. 19, legge n. 74/1987 ai conviventi di fatto.

La disposizione stabilisce che tutti gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili del matrimonio nonché ai procedimenti anche esecutivi e cautelari diretti ad ottenere la corresponsione o la revisione degli assegni, sono **esenti dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa**.

La disposizione è stata oggetto di vaglio costituzionale in diverse occasioni; in particolare:

- con la sentenza n. 176 del 15 aprile 1992, la Corte Costituzionale ne ha dichiarato l'**illegittimità** costituzionale in relazione sia all'allora vigente articolo 4 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 635, in materia di imposte ipotecarie e catastali sia all'articolo 1 della Tariffa allegata al medesimo d.P.R. nella parte in cui non comprende **nell'esenzione** dal tributo anche le iscrizioni di ipoteca effettuate a garanzia delle obbligazioni assunte dal coniuge nel giudizio di separazione;

- con la sentenza n. 154 del 10 maggio 1999, la medesima Corte ne ha dichiarato l'**illegittimità costituzionale** nella parte in cui non estende l'esenzione in esso prevista a tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di separazione personale dei coniugi.

Con tale sentenza, l'Organo costituzionale ha precisato che la ragione del trattamento fiscale di favore per gli atti e provvedimenti afferenti ai procedimenti di **divorzio**, e anche a quelli di separazione, risiede nella "esigenza di agevolare l'accesso alla tutela giurisdizionale" dei coniugi coinvolti, e ciò anche al fine di promuovere, nel più breve tempo, una soluzione idonea a garantire l'adempimento delle obbligazioni che gravano, ad esempio, sul coniuge non affidatario della prole. Con circolare n. 27/E del 21 giugno 2012 è stato chiarito che, dal punto di vista oggettivo, **l'esenzione** di cui al citato articolo 19 si riferisce a tutti gli atti, documenti e provvedimenti che i coniugi pongono in essere nell'intento di regolare i rapporti giuridici ed economici "relativi" al procedimento di **scioglimento del matrimonio** o di cessazione degli effetti civili dello stesso.

Inoltre, l'esenzione di cui all'articolo 19 trova la sua ratio nell'esigenza di agevolare l'accesso alla **tutela giurisdizionale**, evitando che l'imposizione fiscale possa gravare sui coniugi rendendo ancora più difficile

il **superamento della crisi coniugale**.

Con riferimento al caso rappresentato, occorre, altresì, richiamare la legge 20 maggio 2016, n. 76 (cd. "Legge Cirinnà"), recante la "Regolamentazione delle unioni civili tra persone dello stesso sesso e disciplina delle convivenze".

L'articolo 1, comma 36 della citata legge definisce «**conviventi di fatto**» due persone maggiorenni unite stabilmente da legami affettivi di coppia e di reciproca assistenza morale e materiale, non vincolate da rapporti di parentela, affinità o adozione, da matrimonio o da un'unione civile.

Al successivo comma 37 viene precisato che per l'accertamento della stabile convivenza si fa riferimento alla **dichiarazione anagrafica**.

La "convivenza di fatto" comporta il riconoscimento di una serie di **situazioni giuridiche** previste dai commi 38 e ss. (es. diritto di visita, assistenza ospedaliera, etc.). Il medesimo articolo 1 prevede, inoltre, al comma 50 che i conviventi di fatto possono disciplinare i **rapporti patrimoniali** relativi alla loro vita in comune con la sottoscrizione di un **contratto di convivenza**.

Tali contratti, sono redatti in forma scritta, a pena di nullità, con atto pubblico o scrittura privata con **sottoscrizione autenticata** da un notaio o da un avvocato che ne attestano la conformità alle norme imperative e all'ordine pubblico e, ai fini dell'opponibilità a terzi, il professionista che ha ricevuto l'atto in forma pubblica o che ne ha autenticato la sottoscrizione deve provvedere entro i successivi dieci giorni a trasmetterne **copia al comune** di residenza dei conviventi per l'iscrizione all'anagrafe.

La richiamata legge n. 76 del 2016 non prevede e non regola alcuna **modalità di scioglimento** del "rapporto di convivenza"; in altri termini, non è previsto legislativamente alcun procedimento o tutela giurisdizionale o paragiurisdizionale per porre rimedio ad un'eventuale crisi tra i conviventi stessi.

Gli atti e i documenti con cui i "conviventi di fatto" regolamentano i loro rapporti patrimoniali per la **risoluzione di una crisi** del loro legame non possono essere equiparati agli accordi conclusi a seguito di convenzione di negoziazione assistita.

Infatti l'esenzione da imposta di bollo può trovare applicazione agli accordi di **negoziazione assistita** in virtù della parificazione ex lege degli effetti dell'accordo ai provvedimenti giudiziali di separazione e di divorzio, sempreché dal testo dell'accordo medesimo, la cui regolarità è stata vagliata dal Procuratore della Repubblica, emerga che le **disposizioni patrimoniali**, contenute nello stesso, siano funzionali e indispensa-

bili ai fini della risoluzione della crisi coniugale.

Tale **parificazione degli effetti** non è suscettibile di trovare applicazione oltre il caso considerato.

Ne consegue che non è sussistente il presupposto per l'applicazione dell'articolo 19 della legge n. 74 del 1987, che fa riferimento a tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili del matrimonio, in ossequio alla ratio sopra individuata di agevolare l'accesso alla tutela giurisdizionale ai fini di consentire la risoluzione della **crisi coniugale**.

Pertanto al trasferimento della quota di metà dell'immobile adibito a residenza dei "conviventi di fatto" a favore di uno dei due non può essere applicata **l'esenzione** prevista dall'art. 19 della legge n. 74 del 1987.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 04/05/2022, n. 244

Lavoro e previdenza

Sicurezza sul lavoro

Protocollo anti Covid: obbligo di mascherina sul lavoro fino a giugno

di Giuseppe Rocco - Esperto previdenziale

Confermato fino a giugno l'utilizzo del Protocollo, del 6 aprile, per il contrasto e il contenimento della diffusione del Covid-19 negli ambienti di lavoro. In tutti i casi di condivisione degli ambienti di lavoro, al chiuso o all'aperto, è obbligatorio l'uso delle mascherine chirurgiche o di dispositivi di protezione individuale di livello superiore. Tale uso non è necessario nel caso di attività svolte in condizioni di isolamento. E' quanto deciso, il 4 maggio, nella riunione tra il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, il Ministero della Salute, il Ministero dello Sviluppo Economico, l'INAIL e tutte le parti sociali. Verrà fissato un nuovo incontro, entro il prossimo 30 giugno, per verificare l'opportunità di apportare i necessari aggiornamenti connessi all'evoluzione della situazione epidemiologica.

Si è svolta il 4 maggio l'annunciata riunione, con la presenza di rappresentanti del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, del Ministero della Salute, del Ministero dello Sviluppo Economico, dell'INAIL e di tutte le parti sociali, per valutare le misure prevenzionali previste dal Protocollo condiviso di aggiornamento delle misure per il **contrasto** e il **contenimento** della diffusione del **Covid-19** negli ambienti di lavoro del 6 aprile 2021, che aveva aggiornato la precedenti versioni sottoscritte il 14 marzo e il 24 aprile 2020.

Va ricordato come la ratio affermata nel Protocollo è che la prosecuzione delle attività produttive può avvenire solo in presenza di condizioni che assicurino alle persone che lavorano adeguati **livelli di protezione** ritenendo come obiettivo prioritario coniugare la **prosecuzione delle attività produttive** con la garanzia di condizioni di salubrità e sicurezza degli ambienti di lavoro e delle modalità lavorative.

Cosa è stato deciso nell'incontro

In maniera unanime, come si legge nella specifica nota pubblicata sul sito del Ministero del Lavoro, è stato rilevato che, nonostante la **cessazione dello stato d'emergenza**, persistano esigenze di contrasto del diffondersi della pandemia da Covid-19.

La decisione, che verrà ora formalizzata in uno specifico verbale, è stata di confermare e ritenere operante il Protocollo nella sua interezza e di impegnarsi a garantirne l'applicazione, proseguendo dunque lungo la direzione dell'importante **funzione prevenzionale** che l'accordo ha consentito per contrastare e contenere la diffusione dei contagi dal virus nei luoghi di lavoro.

Così come viene sottolineato dalle sigle sindacali la **prosecuzione della validità** del Protocollo prevede la conferma e il conseguente aggiornamento dei protocolli aziendali. Nell'incontro si è poi convenuto di fissare un **nuovo incontro** entro il prossimo **30 giugno** per verificare l'opportunità di apportare i necessari ag-

giornamenti al testo del Protocollo connessi all'evoluzione della situazione epidemiologica.

Cosa prevede il Protocollo

In un rapido riepilogo delle previsioni contenute nel Protocollo del 6 aprile 2021 ora prorogato va ricordato come l'**azienda**, attraverso le modalità più idonee ed efficaci, **informa tutti i lavoratori** e chiunque entri in azienda circa le disposizioni delle autorità, consegnando e/o affiggendo all'ingresso e nei luoghi maggiormente visibili dei locali aziendali, appositi **depliant informativi**.

Leggi anche Protocollo anti Covid-19 con obblighi aggiornati per i datori di lavoro: la check-list dei controlli

E' poi **obbligatorio** che le persone presenti in azienda adottino tutte le **precauzioni igieniche**, in particolare per le mani. L'azienda mette a disposizione idonei e sufficienti mezzi detergenti per le mani che devono essere accessibili a tutti i lavoratori anche grazie a specifici dispenser collocati in punti facilmente individuabili.

Per quel che riguarda i **dispositivi di protezione individuale** se ne raccomanda un loro utilizzo razionale. In tutti i casi di condivisione degli ambienti di lavoro, al chiuso o all'aperto viene ritenuto comunque obbligatorio l'uso delle mascherine chirurgiche o di dispositivi di protezione individuale di livello superiore.

Tale uso **non è necessario** nel caso di attività svolte in **condizioni di isolamento**. Va opportunamente ricordato come nel **pubblico impiego** l'utilizzo dei DPI è stato disciplinato con specifica circolare n. 1/2022 del Ministro della Pubblica Amministrazione, in coerenza con l'ordinanza del Ministro della salute del 28 aprile 2022 applicabile dal 1° maggio in base alla quale l'utilizzo dei dispositivi individuali di protezione delle vie respiratorie è stato **raccomandato**, senza però obbligo, nei luoghi al chiuso pubblici o aperti al pubblico.

La circolare contiene indicazioni di carattere generale per una corretta e omogenea applicazione dell'ordinanza del ministro Speranza nei luoghi di lavoro pubblici. Sarà cura di ogni amministrazione impartire tempestivamente le necessarie misure operative, tenendo conto delle condizioni concrete dei luoghi di lavoro e delle modalità di svolgimento della prestazione lavorativa dei propri dipendenti.

L'uso delle **mascherine FFP2** è raccomandato, in particolare, per il **personale a contatto con il pubblico** sprovvisto di idonee barriere protettive, per chi è in fila a mensa o in altri spazi comuni, per chi condivide la stanza con personale "fragile", negli ascensori e nei casi in cui gli spazi non possano escludere affollamenti.

Tornando al Protocollo del 6 aprile 2021 si prevede ancora che l'**accesso agli spazi comuni**, comprese le mense aziendali, le aree fumatori e gli spogliatoi è **contingentato**, con la previsione di una ventilazione continua dei locali, di un tempo ridotto di sosta all'interno di tali spazi e con il mantenimento della distanza di sicurezza di un metro tra le persone che li occupano. Occorre poi provvedere all'organizzazione degli spazi e alla sanificazione degli spogliatoi, per lasciare nella disponibilità dei lavoratori luoghi per il deposito degli indumenti da lavoro e garantire loro idonee condizioni igieniche sanitarie.

Va poi garantita la **sanificazione periodica** e la **pulizia giornaliera**, con appositi detergenti, dei locali mensa e delle tastiere dei distributori di bevande e snack. Altre previsioni di particolare significato riportate nel Protocollo sono poi quelle per cui il **lavoro agile e da remoto** continua ad essere favorito in quanto utile e modulabile **strumento di prevenzione**, ferma la necessità che il datore di lavoro garantisca adeguate condizioni di supporto al lavoratore e alla sua attività (assistenza nell'uso delle apparecchiature, modulazione dei tempi di lavoro e delle pause).

Va ricordato come lo scorso 21 aprile si è insediato l'Osservatorio nazionale bilaterale in materia di lavoro agile, presieduto dal Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali che ha l'obiettivo di monitorare l'evoluzione del lavoro agile con riferimento ai suoi risultati, lo sviluppo della contrattazione collettiva sul tema, l'andamento delle linee di indirizzo contenute nello specifico Protocollo di dicembre 2021, nonché i possibili sviluppi con riferimento sia a eventuali novità normative, sia alla crescente evoluzione tecnologica e digitale.

Tornando al Protocollo per il contrasto e il contenimento della diffusione del Covid-19 negli ambienti di lavoro, del 6 aprile 2021, si evidenzia ancora come si

prevede la necessità del **rispetto del distanziamento sociale**, anche attraverso una **rimodulazione degli spazi di lavoro**, compatibilmente con la natura dei processi produttivi e degli spazi aziendali. L'articolazione del lavoro potrà essere ridefinita con **orari differenziati**, che favoriscano il distanziamento sociale riducendo il numero di presenze in contemporanea nel luogo di lavoro e prevenendo assembramenti all'entrata e all'uscita con flessibilità degli orari.

Lavoro e previdenza

Ammortizzatori sociali e politiche attive

CIGS: come accedere all'integrazione salariale nei processi di transizione e nell'accordo sugli esuberanti

di Eufrazio Massi - Esperto di Diritto del Lavoro e Direttore del sito www.dottrinalavoro.it

Estensione della causale di riorganizzazione anche per programmi volti a realizzare processi di transizione e accordo di transizione occupazionale per i dipendenti che, a seguito del programma aziendale di risanamento, sono a rischio esubero e non riassorbibili. Due misure, per le imprese in crisi, sulle quali il Ministero del Lavoro ha fornito importanti chiarimenti. In particolare, occorre presentare dettagliati piani e azioni dirette alla transizione digitale ed ecologica, nonché documentare le spese sostenute. Per accedere all'accordo di transizione occupazionale, occorre avere un numero di dipendenti superiori a 15 ed aver esaurito tutti gli ammortizzatori sociali fruibili e computabili all'interno del quinquennio mobile. Quali sono gli ulteriori requisiti per accedere alle misure di integrazione salariale? Come si presenta la domanda?

Attraverso il D.M. n. 33 del 25 febbraio 2022 e la circolare n. 6 del 18 marzo 2022, il Dicastero del Lavoro interviene su alcuni punti del nuovo D.L.vo n. 148/2015, riformulato a seguito delle numerose novità introdotte con la legge n. 234/2021, e chiarisce soffermandosi, con particolare attenzione sulla **CIGS per transizione** e, poi, sul successivo accordo per l'ammortizzatore legato alla **transizione occupazionale degli esuberanti** che, almeno nelle intenzioni del Legislatore, dovrebbe valorizzare il passaggio al sistema delle politiche attive del lavoro per i lavoratori interessati, da inserire all'interno del **programma GOL** (Garanzia Occupabilità Lavoratori).

Occorre riconoscere alle strutture ministeriali il merito di essere intervenute, velocemente, a declinare, attraverso il D.M. appena citato, i chiarimenti necessari, che si inseriscono all'interno del D.M. n. 94033/2016 il quale, per gli operatori che si occupano della materia, rappresenta la via maestra da percorrere per poter, poi, ottenere una sollecita approvazione degli interventi richiesti. La circolare n. 6, invece, si dilunga su diversi aspetti vecchi e nuovi del D.L.vo n. 148/2015 ed ha il pregio di mettere in correlazione una serie di situazioni che, presenti in disposizioni tra loro non correlate, necessitano di una visione il più possibile unitaria.

Riorganizzazione aziendale per processi di transizione

Il Legislatore ha esteso la **causale di riorganizzazione** già presente nel vecchio testo, riconoscendola come attuabile anche per programmi volti "a realizzare processi di transizione".

Tutto ciò ha un significato ben preciso e il D.M. n. 33/2022, attraverso la specifica regolamentazione inserita nel "corpus" del D.M. n. 94033/2016, lo delinea chiaramente.

I **piani** presentati per tale causale:

a) debbono contenere **azioni dirette alla trasformazione** delle imprese ed alla loro transizione in digitali, tecnologiche, ecologiche ed energetiche;

b) possono riguardare anche **fusioni od incorporazioni** il cui obiettivo finale consiste nel superamento delle criticità per passare, seguito, possibilmente, da una fase di crescita;

Le aziende interessate debbono indicare le azioni ipotizzate per la transizione (ad esempio, efficientamento energetico, processi innovativi di transizione digitale, sostenibilità ambientale, potenziamento delle misure di sicurezza, ecc.), cosa che potrebbe comportare anche una condivisione partecipata con la Regione o le Regioni interessate o con il Ministero dello Sviluppo Economico nel caso in cui le **imprese** siano di **rilevanti dimensioni**: sono quelle richiamate dall'art 2 del D.L.vo n. 270/1999 che si trovano in stato di insolvenza, che hanno un numero di **dipendenti non inferiore a 200**, compresi quelli in integrazione salariale da almeno un anno e che per quel che riguarda i debiti presentano un ammontare complessivo non inferiore ai 2/3 del totale dell'attivo dello stato patrimoniale, dei ricavi dalle vendite e dalle prestazioni dell'ultimo esercizio, nonché le imprese confiscate, pur senza i requisiti appena sopra riportati.

Tutte le **spese** riguardanti la realizzazione del processo di transizione dovranno essere **documentate**: qui, non c'è nulla di nuovo rispetto a quanto già previsto da anni per la causale di riorganizzazione (art. 21 del D.L. n. 148/2015 e D.M. n. 94033/2016).

La CIGS per transizione è pur sempre una CIGS per ristrutturazione: di conseguenza la **domanda** va inoltrata, **in via telematica** attraverso il sistema della **CIGS online**, entro i termini usualmente previsti (7 giorni dal termine della consultazione sindacale che deve avvenire nel rispetto dei tempi previsti dall'art. 24 "tarati" sulla dimensione aziendale - 10 giorni per

quelle con un organico fino a 50 dipendenti e 25 per quelle più grandi) e deve contenere anche gli altri punti “messi a fuoco” dall’art. 1 del D.M. n. 94033/2016, e precisamente:

a) le **sospensioni programmate** debbono essere strettamente correlate al piano programmatico e le stesse debbono rispettare il **limite dell’80% delle ore lavorabili** nella unità produttiva interessata, per tutto il periodo di realizzazione del programma;

b) vanno indicate le **azioni** finalizzate al **recupero occupazionale dei dipendenti in CIGS** che non può essere inferiore al 70% dei lavoratori interessati. In tale percentuale vanno compresi non solo coloro che riprendono la loro attività nell’unità produttiva ma anche coloro che vengono riassorbiti in altre strutture della stessa azienda. Qui, a mio avviso, il discorso non può non correlarsi con un altro passaggio previsto dal D.M. n. 94033: quello della **gestione non traumatica degli esuberanti**. Ciò significa anche occupazione dei lavoratori eccedentari presso altre aziende, occupazione dei lavoratori in aziende che hanno acquisito parte dell’attività attraverso processi di esternalizzazione, risoluzioni consensuali con incentivi all’esodo, dimissioni, pensionamenti anticipati anche attraverso il contratto di espansione, procedura collettiva di riduzione di personale ove il criterio di scelta, concordato con le organizzazioni sindacali è quello della volontarietà, magari supportata da benefici economici, accordo di ricollocazione ex art. 24-bis, sì da rappresentare complessivamente una gestione “non traumatica” delle eccedenze occupazionali. Come si vede dall’elencazione, si tratta di una vasta gamma di strumenti che possono essere utilizzati, senza soluzione traumatica e che per l’azienda possono avere costi sensibilmente diversi;

c) vanno descritti i **percorsi di formazione** finalizzati alla **riqualificazione professionale** ed al potenziamento delle competenze, con l’indicazione degli Enti formatori;

d) vanno indicate, espressamente, le modalità di **copertura degli investimenti**.

La CIGS per transizione è, come detto pocanzi, una integrazione salariale per ristrutturazione rispetto alla quale i **controlli** da parte degli Ispettorati territoriali del Lavoro debbono avvenire nei **3 mesi antecedenti la conclusione** dell’intervento di integrazione salariale, secondo la previsione sia dell’art. 25 che delle indicazioni amministrative fornite, a suo tempo, dalla Direzione Generale degli Ammortizzatori Sociali con la circolare n. 27/2016. Sarebbe, tuttavia, opportuno che, sull’argomento della transizione e sui programmi che lo accompagnano, del tutto nuovi rispetto alla “norma-

le” riorganizzazione, ci fosse uno esplicito chiarimento da parte degli organi amministrativi centrali, relativamente agli elementi, parzialmente diversi, che gli ispettori del lavoro saranno tenuti a verificare ed a valutare.

Accordo di transizione occupazionale

La circolare n. 6/2022, fornendo delucidazioni sulle norme sotto riportate, inserite nell’art. 22-ter:

a) “Al fine di sostenere le transizioni occupazionali all’esito dell’intervento straordinario di integrazione salariale di cui all’art. 21 comma 1, lettere a) e b), ossia riorganizzazione e crisi aziendale”;

b) “Recupero occupazionale dei lavoratori in esubero”;

afferma che la misura riguarda i **dipendenti** che, a seguito del programma aziendale di risanamento, sono a **rischio esubero** e, in quanto tale, **non riassorbibili**, e che la richiesta di intervento da parte dell’azienda può avvenire sia in continuità con il precedente trattamento che, dopo la ripresa dell’attività.

Le condizioni, propedeutiche all’accordo, sono, però, due:

a) l’impresa deve occupare **più di 15 dipendenti**;

b) l’impresa deve aver **esaurito** tutti gli **ammortizzatori sociali fruibili** e computabili all’interno del quinquennio mobile. E’, nella sostanza, un ammortizzatore “di riserva” attivabile per un massimo di 12 mesi non prorogabili;

La nota ministeriale ricorda che l’accesso alla integrazione salariale ex art. 22-ter è possibile, in via eccezionale, anche per le imprese già individuate dall’art. 44 del D.L. n. 109/2018 (decreto Genova varato a seguito del crollo del “ponte Morandi”) che alla fine del 2021 (aziende in crisi con prospettiva di cessione dell’attività) non avevano altri mezzi a disposizione e non potevano utilizzare le novità introdotte con la legge n. 234/2021.

Anche le **imprese dell’editoria** che, per le integrazioni salariali, utilizzano la disciplina del tutto particolare dell’art. 25-bis e che trova la propria regolamentazione amministrativa nel D.M. 100495/2017 e nelle circolari n. 21/2017 e n. 5/2018, ricorrendone le condizioni, possono accedere all’accordo di transizione occupazionale.

Ricordo, per completezza di informazione, che, nel settore editoriale, vi sono delle **disposizioni specifiche** che derogano alla normativa generale:

a) sia la riorganizzazione che la crisi aziendale hanno una **durata di 24 mesi** anche non continuativi;

b) la **crisi aziendale** trova applicazione anche se l’attività aziendale o un ramo di essa cessino o **anche in costanza di fallimento**, secondo le indicazioni della

legge n. 416/1981. Tali norme “incrociano”, all’art. 37 della legge appena citata, le disposizioni sul prepensionamento del personale poligrafico e dei giornalisti iscritti all’INPGI ma tale possibilità, rimarca la circolare n. 6, è possibile soltanto durante l’utilizzo degli ammortizzatori ex art. 25-bis, e non nel corso della fruizione dell’integrazione salariale ex art. 22-ter.

Per poter accedere alla integrazione salariale straordinaria occorre procedere alla **stipula di un accordo**: ricordo che le imprese, potenzialmente interessate, debbono occupare almeno 16 dipendenti e che nel calcolo sono compresi anche quelli con qualifica dirigenziale, pur essendo esclusi dall’ammortizzatore.

Propedeutico all’accordo è il procedimento di **consultazione sindacale** previsto dall’art. 24 che, tra le altre cose, detta i tempi per la conclusione dell’iter che richiede, innanzitutto, l’informativa e l’esame congiunto con le RSA o le RSU, nonché con le strutture territoriali delle organizzazioni dei lavoratori comparativamente più rappresentative a livello nazionale: i tempi sono di 10 giorni per le aziende dimensionate fino a 50 dipendenti e di 25 per quelle che presentano un organico superiore.

Qui, come accennato pocanzi, la procedura si deve concludere con un accordo, cosa che, per gli ammortizzatori straordinari, viene richiesta, in via generale, unicamente per il contratto di solidarietà.

Titolare della concessione del trattamento di integrazione salariale è la Direzione Generale degli Ammortizzatori Sociali: i tempi della presentazione dell’istanza (7 giorni dalla stipula dell’accordo) e della procedura complessiva, ivi compresi quelli necessari per l’autorizzazione sono gli stessi già previsti dall’art. 25 e dalla prassi amministrativa consolidata attraverso numerose circolari in materia di integrazioni salariali straordinarie.

L’istanza per la CIGS finalizzata alla **transizione occupazionale** va presentata, come detto, al **Ministero del Lavoro** - Direzione Generale degli Ammortizzatori Sociali-, attraverso l’applicativo di CIGS on line ove si trova la scheda n. 11 relativa all’accordo di transizione occupazionale: essa va compilata inserendo i nominativi dei lavoratori beneficiari, a rischio esubero. Nella transizione occupazionale l’accordo deve, esplicitamente, definire, anche con il **concorso dei Fondi interprofessionali**, le iniziative finalizzate:

- a) alla rioccupazione;
- b) all’autoimpiego.

I lavoratori sono obbligati a partecipare ai corsi di formazione e riqualificazione professionale e la loro **assenza non giustificata**, porta alla **decadenza dal trattamento economico** erogato mediante l’integrazione

salariale (qui si tratterà di individuare, in via amministrativa, chi dovrà accertare e chi dovrà deliberare la decadenza).

Anche le **Regioni** possono avere un ruolo attivo (cosa logica, in quanto le crisi occupazionali si riverberano negativamente sui territori di competenza): infatti, le iniziative promozionali dell’accordo, finalizzate all’auto impiego, alla rioccupazione, alla formazione ed alla riqualificazione professionale, possono essere cofinanziate attingendo dai fondi destinati al servizio delle **politiche attive sul lavoro**.

I dipendenti che fruiscono della integrazione salariale “ulteriore” vengono inseriti nel **programma GOL** (Garanzia di occupabilità dei lavoratori) disciplinato dall’art. 1, comma 324, della legge n. 178/2020 ed i nominativi sono messi dall’ANPAL a disposizione di tutte le Regioni interessate.

L’accordo appena descritto può avere riflessi positivi per l’occupazione dei lavoratori in cassa integrazione guadagni straordinaria ma anche per i datori di lavoro che fossero intenzionati ad assumerli.

Infatti, i commi da 243 a 248 dell’art. 1 della legge n. 234/2021 individuano due possibilità di assunzione agevolata: quella a **tempo indeterminato** (anche a tempo parziale) e quella, pur sempre a tempo indeterminato, ma attraverso l’**apprendistato professionalizzante** (art. 47, comma 4 del D.L.vo n. 81/2015), già in vigore per i disoccupati “over 29” titolari di un trattamento di NASPI.

Quindi, la prima cosa da sottolineare riguarda il fatto che gli incentivi non sono previsti, indistintamente, tutti i lavoratori in CIGS, ma soltanto per quelli che fruiscono dell’ammortizzatore a seguito di accordo di transizione occupazionale. Per chi non è “in cassa per transizione” restano quelli già in essere dell’art. 4, comma 3, del D.L. n. 148/1993 (12 mesi di contribuzione ridotta al 10% se il lavoratore è in integrazione da almeno 3 mesi e l’azienda lo è da almeno 6) e dall’art. 24-bis del D.L.vo n. 148/2015 (accordo di ricollocazione con un beneficio di 4.030 euro l’anno - rivalutabili sulla base della variazione ISTAT- sulla quota a carico del datore per un massimo di 18 mesi se l’assunzione avviene a tempo indeterminato e 12 mesi, se a termine).

Ma quale è il beneficio che può ottenere chi assume a tempo indeterminato un lavoratore a seguito dell’accordo di transizione?

L’incentivo è **pari al 50%**, per ogni mese e per un massimo di 12, dell’ammontare del **trattamento straordinario di CIGS** che sarebbe stato percepito dal lavoratore.

La disposizione, non immediatamente operativa, in

quanto sottoposta all'**autorizzazione preventiva** della **Commissione Europea** ai sensi dell'art. 108, paragrafo 3, del Trattato dell'Unione: essa, poi, inserisce altri vincoli al datore di lavoro assumente che, sono, in materia di licenziamento, gli stessi già presenti per lo sgravio contributivo degli "under 36" (ad eccezione di quello di non aver, mai, avuto, in passato, un precedente rapporto a tempo indeterminato. Sicuramente, allorché usciranno i chiarimenti dell'INPS, si richiamerà il rispetto sia dell'art. 1, comma 1175, della legge 296/2006 (DURC, rispetto degli obblighi di legge, rispetto dei contratti sottoscritti, anche a livello territoriale od aziendale, dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative a livello nazionale), che dell'art. 31 del D.L.vo n. 150/2015.

L'assunzione, invece, con contratto di apprendistato professionalizzante ex art. 47, comma 4, del D.L.vo n. 81/2015 richiede una qualificazione o riqualificazione professionale attraverso un piano formativo che si svolge lungo l'arco temporale previsto dal CCNL, con la contribuzione propria dell'apprendistato relativa alla classe dimensionale di appartenenza, con la possibilità di erogare una retribuzione inferiore rispetto al livello finale e con la non computabilità del lavoratori in tutti gli istituti legali e contrattuali che richiedono, espressamente, il calcolo dei dipendenti, salvo che non ci sia un diverso avviso normativo.

Lavoro e previdenza
Gazzetta Ufficiale

Certificazione parità di genere: istituito il tavolo tecnico

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del Decreto della Presidenza del Consiglio dei Ministri dipartimento per le pari opportunità, viene istituito il Tavolo di lavoro permanente sulla certificazione di genere alle imprese. L'obiettivo è quello di concorrere, attraverso approfondimenti, elaborazione di proposte e monitoraggio delle attività, al funzionamento del sistema della certificazione della parità di genere, anche in comparazione con esperienze internazionali di altri Paesi e di organizzazioni internazionali.

E' stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto della Presidenza del Consiglio dei Ministri, Dipartimento per le pari opportunità, con cui viene istituito il Tavolo di lavoro permanente sulla **certificazione di genere** alle imprese ai sensi della Legge di Bilancio 2022.

Il Tavolo è composto da un numero di quindici componenti, di cui:

- a) due rappresentanti del Dipartimento per le pari opportunità;
- b) due componenti rappresentanti del Ministero del lavoro e delle politiche sociali;
- c) due componenti rappresentanti del Ministero dello sviluppo economico;
- d) due componenti rappresentanti delle consigliere e dei consiglieri di parità;
- e) tre componenti dei rappresentanti sindacali designate dalle organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative dei lavoratori;
- f) quattro componenti esperti individuati tra persone con comprovata e pluriennale esperienza in materie giuridiche, economiche e sociologiche con competenze specifiche sulle politiche di genere.

I componenti del tavolo durano in carica tre anni.

Certificazione di genere alle imprese

Il Tavolo tecnico permanente sulla certificazione di genere alle imprese è incaricato di concorrere, attraverso approfondimenti, elaborazione di proposte e monitoraggio delle attività, al funzionamento del sistema della **certificazione della parità di genere**, anche in comparazione con esperienze internazionali di altri Paesi e di organizzazioni internazionali.

Il Tavolo fornisce all'Osservatorio nazionale per l'integrazione delle politiche per la parità di genere le infor-

mazioni che potranno essere richieste sul funzionamento del sistema della certificazione della parità di genere.

A cura della redazione

Riferimenti normativi

Presidenza del Consiglio dei Ministri, decreto 05/04/2022 (G.U. 03/05/2022, n. 102)

Lavoro e previdenza
Messaggio INPS

Giornalisti subordinati: da luglio domande di pensione all'INPS

In merito al trasferimento all'INPS della funzione previdenziale svolta dall'Istituto nazionale di previdenza dei giornalisti italiani «Giovanni Amendola» (INPGI) in regime sostitutivo delle corrispondenti forme gestione sostitutiva della previdenza obbligatoria, l'INPS interviene con il messaggio n. 1886 del 2022 per fornire le istruzioni di presentazione delle istanze telematiche per l'accesso alla pensione.

L'INPS, nel messaggio n. 1886 del 4 maggio 2022, interviene in merito al trasferimento della funzione previdenziale svolta dall'Istituto nazionale di previdenza dei **giornalisti italiani** «Giovanni Amendola» (INPGI), limitatamente alla gestione sostitutiva, con effetto dal 1° luglio 2022.

Erogazione pensioni

A partire dal prossimo mese di luglio sono iscritti al Fondo pensioni lavoratori dipendenti i giornalisti professionisti, i pubblicisti e i praticanti iscritti all'Albo negli appositi elenchi e registri, titolari di un **rapporto di lavoro subordinato** di natura giornalistica, nonché, con evidenza contabile separata, i titolari di posizioni assicurative e titolari di trattamenti pensionistici diretti e ai superstiti già iscritti alla data del 30 giugno 2022 presso la gestione sostitutiva dell'INPGI.

Servizio telematico

Il servizio "Prestazioni pensionistiche – Domande" è stato implementato, al fine di consentire ai soggetti interessati e ai Patronati l'invio delle domande di prestazione pensionistica che, avendo decorrenza pari o successiva al 1° luglio 2022, saranno liquidate dall'INPS.

Presentazione della domanda

Le domande di prestazione possono essere presentate

attraverso:

- il sito internet istituzionale, accedendo tramite SPID (Sistema Pubblico di Identità Digitale) almeno di livello 2, CNS (Carta Nazionale dei Servizi) o CIE (Carta di identità elettronica 3.0) e seguendo il percorso: “Prestazioni e servizi” > “Servizi” > “Prestazioni pensionistiche – Domande”;
- i servizi telematici offerti dagli Istituti di Patronato riconosciuti dalla legge;
- chiamando il Contact Center Integrato al numero verde 803164.

A cura della redazione

Riferimenti normativi

INPS, messaggio 04/05/2022, n. 1886

Finanziamenti

Nel nuovo decreto Aiuti

Superbonus abitazioni unifamiliari: tempo fino al 30 settembre per sostenere il 30% delle spese

di Saverio Cinieri - Dottore Commercialista in Brindisi e Milano

Slitta dal 30 giugno al 30 settembre il limite del sostenimento di almeno il 30% delle spese per poter fruire del superbonus al 110% anche per le abitazioni unifamiliari. È quanto previsto dal decreto approvato dal Consiglio dei Ministri con alcune misure di sostegno per contrastare la crisi energetica in atto e sostenere le imprese e le famiglie in questo delicato periodo. Ma le novità non finiscono qui: infatti, viene modificato anche il calcolo del limite del 30% ora applicabile all'intervento complessivo.

Arriva l'ennesima novità in materia di **superbonus**: infatti, il Governo ha deciso di ampliare l'ambito temporale per poter fruire dell'agevolazione per le **abitazioni unifamiliari**.

L'intervento, consistente nello spostamento della data limite del 30 giugno al **30 settembre 2022** per sostenere il **30%** delle spese al fine di applicare l'agevolazione fino al **31 dicembre**, ha trovato spazio nel nuovo decreto Aiuti approvato nel Consiglio dei Ministri del 2 maggio.

Però, l'occasione è stata anche per correggere una norma che stava creando alcuni problemi interpretativi.

Ci si riferisce alle **modalità di calcolo** della suddetta percentuale del 30% che, in base alla nuova versione della norma, si riferisce all'intero importo dei lavori, eventualmente compresi quelli non agevolabili.

Per capire meglio le novità, però, vale la pena di riassumere brevemente la disciplina di cui si discute.

Leggi anche Nuovo decreto Aiuti: fondo perduto, garanzie sui prestiti e aumento dei tax credit

Superbonus unità immobiliari unifamiliari: 3 mesi in più per sostenere il 30% delle spese

La norma di riferimento è dell'art. 119, c. 8-bis, D.L. n. 34/2020.

In base a quanto previsto a partire dal 1° gennaio 2022 e prima dell'ultima modifica di cui si discute, per gli interventi effettuati su unità immobiliari dalle persone fisiche di cui al comma 9, punto b) dello stesso articolo, per i quali alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo, la detrazione del 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022.

La lettera b) riguarda gli interventi effettuati dalle **persone fisiche** al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni, su unità immobiliari a patto che si tratti di interventi realizzati sul **numero massimo di due unità immobiliari**, fermo restando il riconoscimento delle detrazioni per gli interventi effettuati sulle parti comuni dell'edificio.

Ebbene, con la modifica introdotta per giungere al **limite del 30%** ci saranno 3 mesi in più e quindi si va al **30 settembre**, mentre **non slitta** il termine per il **completamento dei lavori** che resta fermo al **31 dicembre**.

Per completezza vale la pena di ricordare che, invece, per gli interventi effettuati dai condomini e dalle persone al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione, con riferimento agli interventi su edifici composti da due a quattro unità immobiliari distintamente accatastate, anche se posseduti da un unico proprietario o in comproprietà da più persone fisiche, compresi quelli effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso condominio o dello stesso edificio e quelli effettuati su edifici oggetto di demolizione e ricostruzione (art. 3, c. 1, lett. d), D.P.R. n. 380/2001), la detrazione spetta nelle seguenti misure:

- 110%, per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023;
- 70%, per quelle sostenute nell'anno 2024;
- 65% per quelle sostenute nell'anno 2025.

Limite del 30% delle spese: quali lavori far rientrare nel calcolo

Un'ulteriore precisazione introdotta riguarda il **calcolo** del limite di lavori da effettuare entro la data sopra indicata (30 settembre) per poter fruire del bonus per tutto il 2022.

Infatti, nella versione precedente, la norma, faceva riferimento al concetto di "intervento complessivo", concetto di per sé semplice ma che aveva creato alcuni problemi interpretativi.

Su questo aspetto la stessa Agenzia aveva cercato di fare chiarezza rispondendo ad una FAQ lo scorso 3 febbraio 2022.

In quella sede era stato chiesto se, per il **calcolo del 30%** dei **lavori complessivi**, tale percentuale vada "**commisurata** all'intervento complessivamente considerato" (come affermato dall'Agenzia nella risposta

ad interpello n. 791/2021) comprendendo, quindi, non solo tutti gli interventi programmati al 110%, ma anche quelli a diverse percentuali di detrazione (ad esempio, le spese di ristrutturazione detraibili al 50%). Inoltre, era stato chiesto se vanno comprese anche le spese per interventi non agevolati.

Sul punto, l'Agenzia aveva affermato che la detta percentuale va commisurata all'intervento complessivamente considerato e non solo ai lavori ammessi al superbonus.

Ma ciò evidentemente non è bastato a dipanare i dubbi, tanto che in un ordine del giorno approvato alcune settimane fa durante i lavori nelle commissioni riunite Ambiente e Attività produttive della Camera sulla conversione del decreto Bollette, è stato preso l'impegno di rivedere il suddetto meccanismo di calcolo.

Pertanto, nella norma appena approvata, si cerca di chiarire, in maniera definitiva, tale meccanismo.

Infatti, viene specificato che entro il 30 settembre devono essere stati "effettuati lavori per almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo, nel cui **computo** possono essere **compresi** anche i **lavori non agevolati** ai sensi del presente articolo".

In pratica, non tutte le lavorazioni devono essere per forza separatamente computate nel conteggio in quanto si fa riferimento al 30% dell'intervento complessivo, **senza più distinzioni** tra lavori agevolati e non con il superbonus.

Si spera, dunque, che ciò possa dipanare i dubbi e permettere un esatto conteggio del limite senza rischiare di incappare in un errore.

Finanziamenti

Dal MISE

Imprese agricole: al via Fondo investimenti innovativi

A partire dal 23 maggio e fino al 23 giugno 2022, le micro, piccole e medie imprese agricole potranno richiedere le agevolazioni del Fondo per gli investimenti innovativi relative alle attività di trasformazione e commercializzazione dei prodotti. È quanto prevede il decreto del Ministero dello sviluppo economico che mette a disposizione 5 milioni di euro. Gli incentivi saranno concessi nella forma di contributo a fondo perduto per l'acquisto e l'installazione di nuovi beni strumentali, materiali e immateriali, che dovranno essere utilizzati esclusivamente nelle sedi o negli stabilimenti delle imprese situate sul territorio nazionale.

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato il decreto direttoriale del 2 maggio 2022 con cui stabilisce le modalità, i termini e i modelli di presentazione delle domande di concessione e delle richieste di agevolazioni del **Fondo per gli investimenti innovativi** relative alle attività di trasformazione e commercializzazione dei **prodotti agricoli**.

Soggetti beneficiari

Possono presentare domanda di contributo le imprese agricole, che intendano realizzare investimenti inerenti, esclusivamente ad una, o entrambe, le seguenti attività:

- a) **trasformazione** di prodotti agricoli;
- b) **commercializzazione** di prodotti agricoli.

Non possono presentare domanda di contributo le imprese agricole che intendano realizzare investimenti inerenti alla produzione agricola primaria.

Le imprese agricole, sia alla data di concessione che alla data di erogazione del contributo devono possedere altresì i seguenti **requisiti**:

- a) risultare iscritte presso INPS o INAIL;
- b) presentare una posizione contributiva regolare;
- c) risultare in regola con gli adempimenti fiscali;
- d) non essere sottoposte a procedure concorsuali e non trovarsi in stato di fallimento, di liquidazione anche volontaria, di amministrazione controllata, di concordato preventivo o in qualsiasi altra situazione equivalente ai sensi della normativa vigente.

Le imprese agricole **non ancora attive** nei settori della trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli che intendano realizzare gli investimenti pre-

visti dal decreto, devono attivare il codice ATECO corrispondente all'attività di trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli entro la data di presentazione della richiesta di erogazione. In tal caso, l'impresa agricola deve allegare alla richiesta di erogazione la comunicazione effettuata presso il Registro delle imprese per l'attivazione del predetto codice ATECO.

Ambito oggettivo

Sono **ammissibili** alle agevolazioni le spese sostenute per l'acquisto e l'installazione di:

- **beni materiali strumentali**, ivi inclusi quelli di cui all'allegato A della legge n. 232/2016, riportati nell'allegato n. 1 del decreto 30 luglio 2021;

- **beni immateriali strumentali** inclusi nell'allegato B della legge n. 232/2016 e riportati nell'allegato n. 2 del decreto 30 luglio 2021.

Le agevolazioni sono concesse nella forma di **contributo a fondo perduto**, nella misura del 30 (trenta) per cento delle spese ammissibili, ovvero del 40 (quaranta) per cento nel caso di spese riferite all'acquisto di beni strumentali, materiali o immateriali, compresi negli allegati A o B della legge n. 232/2016.

Le agevolazioni sono riconosciute **nel limite di euro 20.000,00** per soggetto beneficiario.

Termini e modalità di presentazione delle domande

Le imprese agricole interessate dovranno presentare le domande di concessione, esclusivamente e a pena di improcedibilità, **tramite PEC**, inviando il modulo di domanda di concessione allegato al decreto, debitamente compilato in tutte le sue parti, al seguente indirizzo contributofia@pec.mise.gov.it, **a partire dal 23 maggio 2022 ed entro il 23 giugno 2022**.

La domanda deve essere **firmata digitalmente** dal rappresentante legale o dal titolare dell'impresa agricola.

Ciascuna impresa agricola può presentare un'unica domanda di concessione del contributo, la presentazione di una ulteriore domanda prima dell'adozione del provvedimento di concessione di ed entro i termini di chiusura dello sportello per la presentazione delle domande, implica la **rinuncia** alla precedente domanda.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, decreto direttoriale 02/05/2022

Bilancio e contabilità

Documento interpretativo OIC n. 10

Rivalutazione e riallineamento: gli effetti contabili delle norme fiscali, compresa la revoca

di Mario Ravaccia - Studio Spada Partners

L'OIC ha pubblicato la versione finale del Documento Interpretativo n. 10 relativo agli effetti contabili delle norme fiscali riguardanti rivalutazione e riallineamento ai sensi delle modifiche introdotte dalla legge di Bilancio 2022. Dopo avere ripercorso le modifiche introdotte dalla normativa fiscale di riferimento, il documento analizza gli effetti contabili delle quattro opzioni a disposizione delle imprese ed illustra l'informativa richiesta nei bilanci, tra cui la recente possibilità di revocare anche in bilancio gli effetti della rivalutazione. Si tratta della facoltà di estendere, a 50 anni, o di mantenere, a 18 anni, il periodo di ammortamento fiscale; oppure, della scelta di revoca dell'affrancamento fiscale con o senza rivalutazione.

Il **documento interpretativo n. 10** approvato nella versione finale dall'OIC esamina gli **effetti contabili** delle diverse facoltà concesse dall'art. 1, c. 622, 623 e 624, legge n. 234/2021 (legge di Bilancio 2022).

La versione finale include anche la novità introdotta dall'emendamento contenuto nell'art. 3, c. 3-bis, D.L. n. 4/2022 ("Sostegni ter") che ha inserito nella legge di Bilancio 2022 il comma 624-bis: quest'ultima disposizione, come noto, nell'ipotesi di esercizio della facoltà di revoca fiscale, **concede** all'impresa la possibilità di **eliminare** gli **effetti** della **rivalutazione** effettuata anche dal **bilancio**. In tal caso, le note al bilancio devono fornire un'adeguata informativa circa gli effetti che scaturiscono dall'esercizio della revoca.

Dopo avere quindi ripercorso la normativa di riferimento, il documento analizza gli **effetti contabili** delle **quattro opzioni** a disposizione delle **imprese**, che, giova ricordarlo, sono le seguenti:

- **estensione** a 50 anni del periodo di **ammortamento fiscale**;
- **mantenimento** a 18 anni del periodo di **ammortamento fiscale** mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva integrativa;
- **revoca** della sola scelta di **affrancamento fiscale** operata ai sensi della legge di rivalutazione 2020 **mantenendo la rivalutazione civilistica**;
- **revoca** della scelta di **affrancamento fiscale** e di **rivalutazione civilistica** operata ai sensi della legge di rivalutazione 2020 (nuovo paragrafo rispetto alla versione precedente).

Leggi anche Rivalutazione e riallineamento: gli aspetti contabili delle norme fiscali

Estensione del periodo di ammortamento fiscale a cinquant'anni

La prima possibilità si risolve nell'estendere ad almeno cinquant'anni il periodo di ammortamento fiscale dell'asset rivalutato/riallineato.

Tale cambiamento normativo fa emergere delle **diffe-**

renze temporanee deducibili tra i **valori contabili** delle immobilizzazioni immateriali (con un periodo di ammortamento più rapido in caso di applicazione dei principi contabili italiani) e i **valori riconosciuti fiscalmente** (deducibili appunto in almeno cinquant'anni).

Le differenze temporanee deducibili si generano lungo la durata della vita utile per via appunto della differenza tra il periodo di ammortamento contabile e quello fiscale. Nel caso di specie, il **documento OIC** non preclude la rilevazione in bilancio di imposte differite attive relative alle differenze temporanee deducibili ancorché sempre nel rispetto del postulato della prudenza così come disciplinato nel paragrafo 41 dell'OIC 25.

L'OIC motiva questa opportunità affermando che le disposizioni contenute nei principi contabili appaiono sufficienti a contabilizzare gli effetti derivanti dall'allungamento del periodo di ammortamento fiscale.

La contabilizzazione delle imposte anticipate su di un arco temporale così lungo (che per definizione non può essere considerato ragionevole come richiesto dall'OIC 25) è certamente un argomento di attenta riflessione nella redazione dei bilanci di esercizio.

Rispetto alla bozza per la consultazione, nella versione finale del documento è stato inserito un nuovo paragrafo il quale dispone, con riferimento alla voce "Attività per imposta sostitutiva da riallineamento" alimentata nell'esercizio precedente, per effetto dell'imposta sostitutiva dovuta nei casi di riallineamento tra il valore contabile e il valore fiscale dell'avviamento, che le società aggiornino il periodo secondo il quale imputare il costo di competenza a conto economico ai sensi del paragrafo 80 dell'OIC 25, in seguito all'allungamento del periodo di ammortamento fiscale.

Si ricorda in merito che il citato paragrafo 80 prescrive che "il costo pagato per l'imposta sostitutiva è ripartito lungo la durata del beneficio fiscale derivante dal riallineamento. L'imposta sostitutiva rappresenta, infatti,

un'anticipazione di futuri oneri fiscali che altrimenti la società sarebbe tenuta a corrispondere ad aliquota piena negli esercizi successivi, qualora non avesse aderito al regime fiscale agevolativo”.

Facoltà di mantenere a diciott'anni il periodo di ammortamento fiscale

Qualora le società decidano di avvalersi della facoltà di mantenere a diciott'anni il periodo di ammortamento fiscale, dovranno rilevare un **debito per imposta sostitutiva integrativa** dovuta con **contropartita** la **riduzione del patrimonio netto**.

Nel caso di riallineamento dell'**avviamento**, l'ammontare del debito per imposta sostitutiva integrativa è invece rilevato ad **incremento** della voce “**Attività per imposta sostitutiva da riallineamento**” prevista dal paragrafo 80 dell'OIC 25. Infatti, in tal caso il costo pagato per l'imposta sostitutiva è ripartito lungo la durata del beneficio fiscale derivante dal riallineamento. L'imposta sostitutiva rappresenta un'anticipazione di futuri oneri fiscali che la società sarebbe tenuta a corrispondere ad aliquota piena negli esercizi successivi qualora non avesse aderito al regime fiscale agevolativo.

È interessante segnalare che come sopra evidenziato il documento prevede la **rilevazione a patrimonio netto** (e non a conto economico) degli effetti della facoltà di mantenimento a diciott'anni del periodo di ammortamento fiscale.

La decisione di rilevare a patrimonio netto i suddetti effetti è apparsa all'OIC maggiormente in linea con la norma che è volta ad integrare o annullare gli effetti fiscali prodottisi a seguito dell'opzione prevista dal D.L. n. 104/2020.

Facoltà di revocare la scelta di affrancamento fiscale (legge di rivalutazione 2020)

Le **società** che decidono di avvalersi della facoltà di revocare l'affrancamento fiscale **devono iscrivere**:

- un **fondo per imposte differite** per la differenza tra il valore contabile del bene immateriale rivalutato e il valore riconosciuto fiscalmente con contropartita la riduzione del patrimonio netto. La riduzione del fondo imposte differite dovuto all'ammortamento del bene immateriale è rilevata a conto economico;
- un **credito tributario** a fronte del diritto di rimborso o compensazione dell'imposta sostitutiva già versata in contropartita al patrimonio netto.

Nell'ipotesi di revoca dell'affrancamento fiscale dell'**avviamento**, le **società** non iscrivono le differite passive e **rilevano il credito tributario**, a fronte del diritto di rimborso o compensazione dell'imposta sostitutiva già versata, in contropartita alla voce “**Attivi-**

tà per imposta sostitutiva da riallineamento”.

Inoltre, nel caso in cui la società abbia deciso di revocare l'affrancamento della riserva in **sospensione di imposta iscritta in contropartita al maggior valore rivalutato**, dovrà rilevare un **credito tributario** a fronte del diritto di rimborso o compensazione dell'imposta sostitutiva già versata in contropartita al patrimonio netto e valutare l'iscrizione di imposte differite ai sensi dei paragrafi 64 e 65 dell'OIC 25.

Scelta di revocare l'affrancamento fiscale e la rivalutazione (legge di rivalutazione 2020)

La versione finale del documento interpretativo n. 10 ha recepito la scelta di revocare la rivalutazione civilistica introdotta dalla legge di conversione del decreto Sostegni-ter.

In tale ipotesi, le società che entro la data di approvazione del bilancio decidono di avvalersi della facoltà di revocare l'affrancamento sia fiscale sia civilistico devono:

- a) **eliminare** dall'attivo dello **stato patrimoniale** il maggior valore attribuito ai beni a fronte della rivalutazione effettuata nell'esercizio precedente in contropartita al patrimonio netto. Pertanto, gli ammortamenti dell'esercizio dovranno essere calcolati sul valore del bene rideterminato ovvero al netto del citato maggior valore;
- b) **iscrivere un credito tributario** a fronte del diritto di rimborso o compensazione dell'imposta sostitutiva già versata in contropartita al patrimonio netto. Nel caso di pagamento rateizzato, le società eliminano, in contropartita al patrimonio netto, il debito relativo alla quota parte del debito relativo all'imposta sostitutiva ancora da versare.

Informativa in bilancio

Con riferimento all'informativa da fornire in sede di bilancio il documento ricorda che le società che in applicazione della norma hanno esteso a **cinquant'anni** il periodo di ammortamento fiscale dovranno fornire l'**informativa in nota integrativa** già prevista dall'OIC 25.

Inoltre, le società che si avvalgono delle facoltà di mantenere a **diciott'anni** il periodo di ammortamento fiscale o di revocare la scelta di affrancamento fiscale dovranno fornire ai sensi dell'art. 2427, n. 1, c.c., l'opportuna **informativa in nota Integrativa** sulla scelta effettuata e sugli effetti in bilancio.

Bilancio e contabilità

Gli impatti sui bilanci

Legge Europea 2019-2020: la mappa delle modifiche OIC ai principi contabili nazionali

di Luca Fornaciari - Dottore commercialista in Reggio Emilia

OIC 12 Composizione e schemi dei bilanci d'esercizio, OIC 15 Crediti, OIC 18 Ratei e risconti passivi e OIC 17 Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto: sono alcuni dei principi contabili nazionali che hanno reso necessario l'intervento dell'OIC al fine di adeguarli alla legge Europea 2019-2020. In particolare, gli emendamenti riguardano anche gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria, che non hanno più la facoltà di avvalersi delle agevolazioni previste per le microimprese e la disciplina contabile dei derivati prevista dal Codice civile e dall'OIC 32. Quali sono le modifiche apportate dall'OIC e gli impatti operativi sui bilanci?

L'adeguamento della normativa nazionale a quella europea avvenuto con la legge Europea 2019-2020 (legge n. 238/2021) ha reso necessaria anche la modifica di alcuni **principi contabili nazionali**. Tale adeguamento è avvenuto con l'emendamento pubblicato in versione definitiva dalla Fondazione OIC.

Leggi anche Bilancio consolidato: la legge Europea alza i parametri dimensionali per l'esonero

In particolare, i principi contabili interessati da tale modifica sono:

- l'OIC 12 - Composizione e schemi del bilancio d'esercizio;
- l'OIC 15 - Crediti;
- l'OIC 17 - Bilancio consolidato e metodo del patrimonio netto;
- l'OIC 18 - Ratei e risconti passivi;
- l'OIC 19 - Debiti;
- l'OIC 20 - Titoli di debito;
- l'OIC 24 - Immobilizzazioni immateriali;
- l'OIC 25 - Imposte sul reddito;
- l'OIC 26 - Operazioni, attività e passività in valuta estera;
- l'OIC 31 - Fondi rischi oneri e TFR;
- l'OIC 32 - Strumenti finanziari derivati.

Le modifiche introdotte si applicano ai bilanci con esercizio avente inizio dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

OIC 12, OIC 15, OIC 18 e OIC 19

La direttiva n. 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (**holding finanziarie**) non possono avvalersi delle **agevolazioni** previste per le **micro imprese**.

La normativa nazionale non prevedeva tale indicazione.

Pertanto, l'art. 24, comma 2, lettera c), della legge n. 238/2021, dopo il comma 4 dell'art. 2435-ter ha aggiunto: "Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposi-

zioni previste dal presente articolo, dal sesto comma dell'articolo 2435-bis e dal secondo comma dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D".

Per recepire tale modifica normativa, l'OIC ha **aggiunto** il paragrafo 10A e **integrato** il paragrafo 38 dell'OIC 12.

Tale modifica ha reso necessaria anche l'**integrazione** del par. 28 dell'OIC 15, del par. 11 dell'OIC 18 e del par. 37 dell'OIC 19.

In sostanza gli **enti di investimento** e le **imprese di partecipazione finanziaria** non sono **esonerati** dalla redazione della nota integrativa e non possono rappresentare i **ratei** e i **risconti** tra i crediti e/o tra i debiti.

Inoltre, il Codice civile non prevedeva di inserire nella nota integrativa una informativa sugli importi lordi oggetto di **compensazione**.

Pertanto, l'art. 24, comma 2, della legge n. 238/2021 ha previsto:

a) all'art. 2423-ter, comma 6, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: "Nei casi in cui la compensazione è ammessa dalla legge, sono indicati nella nota integrativa gli importi lordi oggetto di compensazione";

b) all'art. 2435-bis, comma 4, le parole: "e quinto comma dell'articolo 2423-ter," sono sostituite dalle seguenti: "e, quinto e sesto comma dell'articolo 2423-ter".

Per effetto di tali modifiche normative, nella nuova versione del paragrafo 18 dell'OIC 12 si specifica che quando la compensazione di partite è ammessa dalla legge o dai principi contabili nazionali, occorre indicare nella nota integrativa gli importi lordi oggetto di compensazione.

OIC 17

Ai fini della redazione del bilancio consolidato, la direttiva n. 34/2013 prevede che tutte le **imprese controllate** sono oggetto di **consolidamento**, a prescindere

re dall'ubicazione della **sede legale** di tali controllate. Inoltre, la direttiva prevede che per stabilire la totalità dei diritti di voto non vadano considerate:

- le azioni proprie;
- le azioni incrociate (ad esempio quelle della controllante detenute dalla controllata);
- le azioni detenute da persone fisiche per conto di tali imprese.

La normativa nazionale non prevedeva tali precisazioni, pertanto l'art. 24, comma 3, lettera a), legge n. 238/2021, ha aggiunto all'art. 26 del D.Lgs. n. 127/1991, dopo il comma 3:

- **3-bis.** Ai medesimi fini dei commi 1 e 2, la totalità dei diritti di voto dei soci dell'impresa partecipata è ridotta dei diritti di voto inerenti alle azioni o alle quote proprie detenute dall'impresa partecipata stessa, o da una sua controllata, o detenute da terzi per conto di tali imprese;

- **3-ter.** Le imprese controllate sono oggetto di consolidamento indipendentemente dal luogo in cui sono costituite.

Per recepire tale modifica normativa è stato **integrato** il par. 7 dell'**OIC 17** che prevede che, ai fini della valutazione dell'esistenza del controllo:

- si computano anche i voti spettanti a imprese controllate, a società fiduciarie e a persone interposte;
- la totalità dei diritti di voto dei soci dell'impresa partecipata è ridotta dei diritti di voto inerenti alle azioni o alle quote proprie detenute dall'impresa partecipata stessa, o da una sua controllata, o detenute da terzi per conto di tali imprese.

Altro aspetto modificato riguarda l'**esonero** dalla **redazione del bilancio consolidato**.

In particolare, la direttiva n. 34/2013 prevede che per stabilire se una società è esonerata dal redigere il bilancio consolidato, va verificato se il **gruppo** non supera determinati **limiti dimensionali**.

Per effettuare tale verifica sono previste due modalità:

- si simula il consolidamento e si verifica il superamento di detti limiti;
- si raggruppano i bilanci delle società controllate e si verifica se sono superati i limiti dimensionali incrementati del 20%.

La norma nazionale si limitava a indicare che tale **verifica** è eseguita considerando il bilancio della controllante unitamente alle imprese controllate senza fornire ulteriori specificazioni.

Pertanto, l'art. 24, comma 3, lettera b), legge n. 238/2021 ha modificato l'art. 27 del D.Lgs. n. 127/1991 come segue:

1) al comma 1, dopo le parole: "non abbiano superato," sono inserite le seguenti: "su base consolidata";

2) dopo il comma 1 è inserito il seguente: "1-bis. La verifica del superamento dei limiti numerici indicati al comma 1 può essere effettuata su base aggregata senza effettuare le operazioni di consolidamento. In tale caso, i limiti numerici indicati al comma 1, lettere a) e b), sono maggiorati del 20 per cento";

3) al comma 2, le parole: "comma precedente" sono sostituite dalle seguenti: "comma 1".

Per recepire tale modifica normativa è stato rivisto il par. 26 dell'OIC 17 che prevede di valutare i parametri dimensionali su **base consolidata**, ossia dopo aver proceduto alla **eliminazione delle operazioni infra-gruppo**.

La verifica del superamento dei limiti numerici sopra indicati può comunque essere effettuata su **base aggregata**, ma il **totale degli attivi** e il **totale dei ricavi** indicati alle lettere a) e b), sono **maggiorati** del 20%.

La direttiva n. 34/2013 prevede infine che occorre informare in relazione al capitale, alle riserve e al risultato di conto economico delle società non consolidate e valutate secondo il **metodo proporzionale** o secondo il **metodo del patrimonio netto**.

La norma nazionale non prevedeva tale indicazione di dettaglio.

Pertanto, l'art. 24, comma 3, lettera c), della legge Europea 2019-2020 ha inserito all'art. 39 del D.Lgs. 127/1991, dopo il comma 1 il seguente: "1-bis. L'elenco previsto dall'articolo 38, comma 2, lettera d), deve altresì indicare, per ciascuna impresa, l'importo del patrimonio netto e dell'utile o della perdita risultante dall'ultimo bilancio approvato".

Tali informazioni possono essere **omesse** quando l'impresa controllata non è tenuta a pubblicare il suo stato patrimoniale in base alle disposizioni della legge nazionale applicabile.

Per recepire tale modifica normativa è stata integrata il par. 132 dell'OIC 17 che ora prevede di offrire tale informativa di dettaglio.

Bilancio e contabilità

OIC

Rivalutazione e riallineamento: gli aspetti contabili delle norme fiscali

L'Organismo Italiano di Contabilità ha pubblicato il documento interpretativo n. 10 dal titolo "Aspetti contabili delle norme fiscali introdotte in tema di rivalutazione e riallineamento" che disciplina gli effetti contabili delle modifiche intervenute in materia di rivalutazione e riallineamento per effetto delle norme introdotte con l'art. 1 della Legge 30 dicembre 2021, n. 234 ("Legge di bilancio 2022"). In particolare, l'OIC ha valutato gli effetti contabili delle norme in oggetto fornendo le proprie indicazioni sia nel caso una società concordi di estendere a 50 anni il periodo di ammortamento fiscale delle immobilizzazioni immateriali, sia nel caso eserciti la facoltà di mantenere a 18 anni il periodo di ammortamento fiscale versando un'imposta sostitutiva integrativa e sia nel caso di revoca dell'affrancamento fiscale operato ai sensi della Legge di rivalutazione 2020.

L'Organismo Italiano di Contabilità ha pubblicato il documento interpretativo n. 10 dal titolo "Aspetti contabili delle norme fiscali introdotte in tema di rivalutazione e riallineamento" che disciplina gli effetti contabili delle modifiche intervenute in materia di rivalutazione e riallineamento per effetto delle norme introdotte con l'art. 1 della Legge 30 dicembre 2021, n. 234 ("Legge di bilancio 2022").

In sostanza, l'OIC ha completato la valutazione degli effetti contabili delle norme in oggetto fornendo le proprie indicazioni nei seguenti casi:

- quando una società concordi di **estendere a 50 anni** il periodo di ammortamento fiscale delle immobilizzazioni immateriali;

- quando la società eserciti la facoltà di **mantenere a 18 anni** il periodo di ammortamento fiscale versando un'imposta sostitutiva integrativa;

- quando la società decida di effettuare la **revoca dell'affrancamento fiscale** operato ai sensi della Legge di rivalutazione 2020.

Per quanto riguarda l'estensione ad almeno 50 anni del periodo di ammortamento fiscale, le disposizioni contenute nei principi contabili appaiono sufficienti a contabilizzare gli effetti derivanti dall'allungamento del periodo di ammortamento fiscale e, pertanto, il documento interpretativo richiama **l'applicazione del par. 41 dell'OIC 25**. Tali disposizioni si applicano egual-

mente sia ai casi di rivalutazione che di riallineamento. Per quanto attiene alla facoltà di mantenere a 18 anni il periodo di ammortamento fiscale e alla facoltà di revocare la scelta di affrancamento fiscale si è in presenza di due fattispecie che richiedono l'individuazione di un trattamento contabile specifico. Il problema che si è posto è se gli effetti contabili della scelta di una fattispecie o dell'altra andassero rilevati a Conto Economico oppure a Patrimonio Netto. Si è scelta la **rilevazione a Patrimonio Netto** in quanto appare maggiormente **in linea** con la norma che è volta ad integrare (facoltà di mantenere a 18 anni il periodo di ammortamento fiscale) o annullare (facoltà di revocare la scelta di affrancamento fiscale) gli effetti fiscali relativi alla legge dell'anno precedente (DL 104/2020). In particolare, nella versione finale del Documento Interpretativo n. 10, è stato specificato che qualora le società, entro la data di approvazione del bilancio, decidono di avvalersi della facoltà di revoca dell'affrancamento fiscale e anche della revoca civilistica dovranno:

a) **eliminare dall'attivo** dello stato patrimoniale il maggior valore attribuito ai beni a fronte della rivalutazione effettuata nell'esercizio precedente in contropartita al Patrimonio Netto. Gli ammortamenti dell'esercizio saranno calcolati sul valore del bene rideterminato ovvero al netto del citato maggior valore;

b) **iscrivere un credito tributario** a fronte del diritto di rimborso o compensazione dell'imposta sostitutiva già versata in contropartita al Patrimonio Netto.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

OIC, Documento interpretativo n. 10, maggio 2022

Bilancio e contabilità

Dall'OIC

Legge Europea 2019-2020: gli emendamenti ai principi contabili nazionali

L'Organismo Italiano di Contabilità ha pubblicato gli emendamenti ai principi contabili nazionali approvati dal Consiglio di Gestione, resi necessari dal completo recepimento della direttiva contabile europea n. 34/2013. Gli emendamenti prevedono, tra l'altro, che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non hanno più la facoltà di avvalersi delle agevolazioni previste per le microimprese. Pertanto la disciplina contabile dei derivati prevista

dall'articolo 2426, comma 1, numero 11-bis, del codice civile e declinata nell'OIC 32 si applica anche a tali imprese.

L'Organismo Italiano di Contabilità ha pubblicato gli **emendamenti** ai principi contabili nazionali approvati dal Consiglio di Gestione, resi necessari dal completo recepimento della direttiva contabile europea n. 34/2013.

Di seguito si riassumono i principali emendamenti.

OIC 12 – composizione e schemi del bilancio d'esercizio

Gli emendamenti derivano dalla previsione della direttiva 34/2013 che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese. Inoltre, la direttiva 34/2013 ed il codice civile vietano la compensazione fra voci dell'attivo e del passivo e quella tra costi e i ricavi e prevede che gli Stati membri possono, in casi specifici, consentire o imporre alle imprese di effettuare una compensazione fra voci dell'attivo e del passivo, nonché fra quelle dei costi e dei ricavi, purché gli importi compensati siano indicati come importi lordi nella nota integrativa.

OIC 15 – Crediti

La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese. Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato il paragrafo 28 del principio OIC 15 specificando che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti attivi nella voce CII "Crediti".

OIC 17 – Bilancio Consolidato e metodo del Patrimonio Netto

Ai fini della redazione del bilancio consolidato, il principio è stato adeguato alle seguenti previsioni della direttiva 34/2013:

1) **tutte le imprese controllate sono oggetto di consolidamento**, a prescindere dall'ubicazione della sede legale di tali controllate. Per stabilire la totalità dei **diritti di voto** non vanno considerate:

- le azioni proprie;
- le azioni incrociate (ad esempio quelle della controllante detenute dalla controllata);
- le azioni detenute da persone fisiche per conto di tali imprese;

2) per stabilire se una società è **esonerala** dal redigere il bilancio consolidato, va verificato se il gruppo non

supera determinati **limiti dimensionali**. Per effettuare tale verifica sono previste due modalità:

- si simula il consolidamento e si verifica il superamento di detti limiti; o
- si raggruppano i bilanci delle società controllate e si verifica se sono superati i limiti dimensionali incrementati del 20%;

3) si deve dare informativa in relazione al capitale, alle riserve e al risultato di conto economico delle società non consolidate né valutate secondo il metodo proporzionale né valutate secondo il metodo del Patrimonio Netto e che redigono un bilancio.

OIC – 18 Ratei e risconti passivi

La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese. Per recepire tale modifica normativa, l'OIC ha integrato il paragrafo 11 del principio 18 prevedendo che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti attivi nella voce CII "Crediti" e i ratei e risconti passivi nella voce D "Debiti".

OIC – 19 Debiti

La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese. Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato il paragrafo 37 del principio 19 prevedendo che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti passivi nella voce D "Debiti".

OIC – 20 Titoli di debito

La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese. Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato il paragrafo 30 del principio 20 prevedendo che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono avvalersi della facoltà di includere i ratei e risconti attivi nella voce CII "Crediti" e i ratei e risconti passivi nella voce D "Debiti".

OIC – 24 Immobilizzazioni Immateriali

La direttiva 34/2013 ed il codice civile vietano la compensazione fra voci dell'attivo e del passivo e quella tra costi e i ricavi. La direttiva prevede inoltre che gli Stati membri possono, in casi specifici, consentire o imporre alle imprese di effettuare una compensazione fra

voci dell'attivo e del passivo, nonché fra quelle dei costi e dei ricavi, purché gli importi compensati siano indicati come importi lordi nella nota integrativa. Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato l'informativa richiesta dal paragrafo 90 del principio 24.

OIC – 25 Imposte sul reddito

La direttiva 34/2013 ed il codice civile vietano la compensazione fra voci dell'attivo e del passivo e quella tra costi e i ricavi. La direttiva prevede inoltre, che gli Stati membri possono, in casi specifici, consentire o imporre alle imprese di effettuare una compensazione fra voci dell'attivo e del passivo, nonché fra quelle dei costi e dei ricavi, purché gli importi compensati siano indicati come importi lordi nella nota integrativa. Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato l'informativa richiesta dal paragrafo 94 A e 96A del principio 25.

OIC – 26 Operazioni, attività e passività in valuta estera

La direttiva 34/2013 ed il codice civile vietano la compensazione fra voci dell'attivo e del passivo e quella tra costi e i ricavi. La direttiva prevede inoltre che gli Stati membri possono, in casi specifici, consentire o imporre alle imprese di effettuare una compensazione fra voci dell'attivo e del passivo, nonché fra quelle dei costi e dei ricavi, purché gli importi compensati siano indicati come importi lordi nella nota integrativa. Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha integrato le previsioni del principio 26 richiedendo informativa sugli importi lordi degli utili e perdite su cambi inclusi nella voce C17-bis) del conto economico “utili e perdite su cambi”.

OIC – 31 Fondo rischi e oneri e TFR

La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese. Per recepire tale modifica normativa l'OIC ha aggiunto il paragrafo 22A al principio 31 prevedendo che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria applicano la disciplina degli strumenti finanziari derivati e delle operazioni di copertura contenuta nell'articolo 2426, comma 1, numero 11-bis, del codice civile declinata dall'OIC 32.

OIC – 32 Strumenti finanziari derivati

La direttiva 34/2013 prevede che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria (holding finanziarie) non possono avvalersi delle agevolazioni previste per le micro imprese. Per recepire tale

modifica normativa l'OIC ha aggiunto il paragrafo 136A al principio 32 prevedendo che gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria applicano la disciplina degli strumenti finanziari derivati e delle operazioni di copertura contenuta nell'articolo 2426, comma 1, numero 11-bis, del codice civile declinata dal medesimo OIC 32.

A cura della Redazione

Riferimenti normativi

OIC, emendamenti ai principi contabili nazionali, maggio 2022

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.