

MERCOLEDÌ 11 MAGGIO 2022

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Avvisi bonari: 60 giorni per versare integralmente il dovuto ma non per rateizzare - pag. 2
- Valute virtuali: rilevanza fiscale solo in caso di conversione in valute tradizionali - pag. 4

## LAVORO E PREVIDENZA

- Malattia del professionista: tutela con efficacia retroattiva. Ma senza rimborso delle sanzioni - pag. 15
- Bonus edilizi: obbligo di applicazione del CCNL dal 27 maggio. Con qualche novità - pag. 17

## FINANZIAMENTI

- Progetti R&S su componenti elettronici: domande di agevolazione entro il 16 maggio - pag. 21

## IMPRESA

- End of waste: approvate le nuove linee guida in materia di controlli e procedure - pag. 27

## BILANCIO E CONTABILITÀ

- In nota integrativa l'informativa sugli importi lordi oggetto di compensazione - pag. 29

## IN EVIDENZA


## Avvisi bonari: 60 giorni per versare integralmente il dovuto ma non per rateizzare

di Matteo Dellapina - Avvocato in Parma, Genova e Milano

Sale a 60 giorni il termine per versare le somme dovute in base agli avvisi bonari. Lo prevede un emendamento approvato in sede di conversione in legge del decreto Ucraina (D.L. n. 21/2022). L'ampliamento del termine è stato però previsto per un periodo di tempo limitato, dall'entrata in vigore della legge di conversione fino al 31 agosto 2022. Salve modifiche, dal 1° settembre 2022 riprenderà a decorrere il termine ordinario (pari a 30 giorni). La novità non tocca il pagamento rateale, la cui prima rata dovrà essere versata entro il termine consueto di 30 giorni dalla ricezione dell'avviso.

Per gli **avvisi bonari notificati sino al 31 agosto 2022** sono previsti **60 giorni per effettuare il pagamento** del dovuto, evitando così l'iscrizione a ruolo. Viene così modificato, sino a fine agosto, il termine ordinario previsto dall'art. 2, comma 2, D.Lgs. n. 462/1997, riconoscendo un **maggior tempo** per versare le somme dovute in se-

guito ai **controlli automatici**. È quanto prevede un emendamento approvato al disegno di legge di conversione del decreto Ucraina (D.L. n. 21/2022).

La disposizione agevolativa non interviene nei confronti dell'art. 3-bis, comma 2, che stabilisce la possibilità di **versamento rateale** delle somme, con corre- 


## Malattia del professionista: tutela con efficacia retroattiva. Ma senza rimborso delle sanzioni

di Simone Baghin - Consulente del lavoro in Vicenza

La malattia del professionista, causata dal Covid-19, comporta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti con effetto retroattivo dalla data di inizio dello stato di emergenza nazionale, ovvero dal 31 gennaio 2020. E' quanto previsto da un emendamento al decreto Ucraina, approvato dalle Commissioni Finanze e Industria del Senato. Tuttavia, l'effetto retroattivo non comporterà il rimborso di eventuali sanzioni e di interessi già pagati e contestati per effetto della mancata trasmissione di atti, documenti e istanze e per i mancati pagamenti entro il termine previsto originario. La modifica fa salve però le eventuali dichiarazioni di regolarità contributiva già emesse che non possono essere oggetto di riesame o annullamento.

Durante la fase di conversione al Senato del **decreto Ucraina** (D.L. n. 21/2022), dopo aver avuto il via libera dalla Camera, è stato approvato un emendamento che prevede la **retroattività** della **sospensione** degli **adempimenti** e dei **versamenti** in caso di malattia Covid

del **professionista** con la conseguenza che gli effetti e le tutele previsti dalla l. n. 69/2021 sono estesi e decorrono retroattivamente dal 31 gennaio 2020.

L'emendamento approvato, in particolare, prevede che la malattia del professionista da Covid 

## Fisco

Emendamenti al decreto Ucraina

## Avvisi bonari: 60 giorni per versare integralmente il dovuto ma non per rateizzare

di Matteo Dellapina - Avvocato in Parma, Genova e Milano

Sale a 60 giorni il termine per versare le somme dovute in base agli avvisi bonari. Lo prevede un emendamento approvato in sede di conversione in legge del decreto Ucraina (D.L. n. 21/2002). L'ampliamento del termine è stato però previsto per un periodo di tempo limitato, dall'entrata in vigore della legge di conversione fino al 31 agosto 2022. Salve modifiche, dal 1° settembre 2022 riprenderà a decorrere il termine ordinario (pari a 30 giorni). La novità non tocca il pagamento rateale, la cui prima rata dovrà essere versata entro il termine consueto di 30 giorni dalla ricezione dell'avviso.

Per gli **avvisi bonari notificati sino al 31 agosto 2022** sono previsti **60 giorni per effettuare il pagamento** del dovuto, evitando così l'iscrizione a ruolo. Viene così modificato, sino a fine agosto, il termine ordinario previsto dall'art. 2, comma 2, D.Lgs. n. 462/1997, riconoscendo un **maggior tempo** per versare le somme dovute in seguito ai **controlli automatici**. È quanto prevede un emendamento approvato al disegno di legge di conversione del decreto Ucraina (D.L. n. 21/2022).

La disposizione agevolativa non interviene nei confronti dell'art. 3-bis, comma 2, che stabilisce la possibilità di **versamento rateale** delle somme, con corresponsione della prima rata entro 30 giorni dalla ricezione della comunicazione.

### I controlli automatici (avvisi bonari)

L'art. 36-bis del D.P.R. n. 600/1973 contiene la disciplina normativa della liquidazione delle imposte, dei contributi previdenziali e dei premi assicurativi dovuti dai contribuenti e dai sostituti d'imposta, ovvero dei rimborsi spettanti ai medesimi in base alle dichiarazioni da essi presentate.

La definizione di "**controlli automatici**" va ricercata in quei controlli, propriamente eseguiti mediante **procedure automatizzate**, su tutte le dichiarazioni presentate dal contribuente, al fine di scoprire determinati tipi di errori, risultanti dal contenuto della dichiarazione stessa e dagli elementi in possesso dell'Anagrafe tributaria. La correzione di tali difformità è semplice ed immediata.

Nel dettaglio, l'art. 36-bis prevede proprio la **correzione di errori materiali e di calcolo** nella determinazione di imponibili, imposte, contributi e premi e degli errori materiali nel riporto delle eccedenze risultanti da dichiarazioni precedenti, la riduzione di detrazioni, deduzioni e crediti d'imposta esposti in misura superiore a quella consentita dalla legge, nonché di detrazioni, deduzioni e crediti d'imposta non spettanti in base ai dati risultanti dalla dichiarazione, e il controllo

della rispondenza con la dichiarazione e della tempestività dei versamenti a titolo di acconto e di saldo e delle ritenute alla fonte.

Pertanto, se in conseguenza delle correzioni risulti versata una **somma inferiore** rispetto al dovuto, il **recupero** si attuerà senza le regole e le garanzie proprie della rettifica della dichiarazione (qui il riferimento è alla motivazione e alla riscossione graduale); per converso, la sanzione amministrativa è del 30% dell'importo versato in meno ex art. 13, D.Lgs. n. 471/1997, e non quella per infedele dichiarazione.

Qualora la **somma** versata sia **maggiore** rispetto a quella dovuta (per errore materiale o di calcolo), si procederà al **rimborso d'ufficio** (art. 41, D.P.R. n. 602/1973). Il termine per l'espletamento di tali controlli è l'inizio del periodo di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo.

I risultati di tale liquidazione, se divergenti da quanto dichiarato dal contribuente o dal sostituto d'imposta, sono ad essi comunicati affinché possano evitare di ripeterli, regolarizzando così gli adempimenti formali o comunicare eventualmente i dati ed elementi non considerati nella liquidazione. I dati contabili risultanti dalla liquidazione si considerano, a tutti gli effetti, come dichiarati (art. 36-bis, comma 4, D.P.R. n. 600/1973), cosicché il legislatore ha voluto escludere che tale attività costituisca una rettifica della dichiarazione.

In effetti, la mancanza di un avviso di accertamento e la disciplina sanzionatoria si spiegano sul presupposto che il titolo della pretesa sia costituito dalle risultanze della dichiarazione, ancorché corretta. Quindi la **comunicazione degli esiti della liquidazione** non sarà un avviso di liquidazione, quale tipico atto impositivo. Essa ha certo rilevanza esterna, siccome è un atto che ha la finalità di rendere esplicite le ragioni e il contenuto della pretesa fiscale, assimilabile così a un **avviso bonario**, che dà al soggetto passivo la possibilità di evitare la successiva iscrizione a ruolo, o adempiendo

senza bisogno di quest'ultima oppure dimostrando l'erroneità della pretesa.

È bene precisare che **entro 30 giorni dalla ricezione dell'atto** è possibile far presente all'Amministrazione finanziaria i dati o gli elementi non considerati o erroneamente valutati in fase di liquidazione, ai fini del ritiro o della riduzione della pretesa.

### Riscossione delle somme dovute a seguito di controlli automatici

Collegandosi a quanto sopra, secondo l'art. 2, D.Lgs. n. 462/1997, le somme derivanti dai controlli automatici, ovvero dai controlli eseguiti dagli uffici, effettuati sia *ex art. 36-bis*, D.P.R. n. 600/1973 e sia ai fini IVA *ex art. 54-bis*, D.P.R. 633/1972, vengono direttamente iscritte a ruolo. Ma il contribuente può evitare ciò fornendo la documentazione per ottenere il ritiro o la riduzione della pretesa, oppure **versando il dovuto entro 30 giorni** dal ricevimento della comunicazione, ovvero da quella definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute (a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente o dal sostituto d'imposta).

In quest'ultimo caso, l'ammontare delle sanzioni amministrative dovute è ridotte a 1/3 e gli interessi sono dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione.

### Rateizzazione delle somme dovute

Il contribuente potrà decidere di **versare** le somme dovute **in un'unica soluzione** entro il termine di 30 giorni, oppure potrà **rateizzarle in massimo 8 rate trimestrali**, di pari importo, ovvero - per importi superiori a 5.000 euro - in un numero **massimo di 20 rate trimestrali** di pari importo (art. 3-bis, D.Lgs. n. 462/1997). La **prima rata** dovrà essere corrisposta **entro il termine di 30 giorni** dal ricevimento della comunicazione. Sull'importo delle rate successive sono dovuti gli interessi, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione. Le rate trimestrali, nelle quali il pagamento è dilazionato, scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre.

Il mancato pagamento della prima rata ovvero di una delle altre rate (diversa dalla prima), comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni in misura piena.

La **decadenza dal piano rateale** è però esclusa (art. 15-ter, D.P.R. 602/1973) in caso di **lieve inadempimento** dovuto a:

- Insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10.000 euro;
- tardivo versamento della prima rata, non superiore a

sette giorni.

Tale disposizione si applica anche al caso di versamento in un'unica soluzione delle somme dovute in seguito al controllo automatizzato.

### Le novità in fase di conversione del decreto Ucraina

Il nuovo art. 37-bis, inserito in sede di conversione del D.L. n. 21/2022, prevede un ampliamento del termine, **da 30 a 60 giorni**, per versare in un'unica soluzione le somme dovute in seguito ai controlli automatizzati. La modifica dell'art. 2, comma 2, D.Lgs. n. 462/1997, non avrà però una durata illimitata: **dal 1° settembre 2022**, salvo interventi successivi, tornerà operativa la **scadenza di 30 giorni**.

La misura introdotta è stata prevista per assicurare, alle famiglie e alle imprese, la necessaria liquidità per combattere gli effetti negativi determinati dalla pandemia e dalle ripercussioni economiche e produttive scaturenti dal conflitto bellico. Quindi dalla conversione in legge del decreto e **sino al 31 agosto 2022**, gli avvisi bonari potranno essere pagati in 60 giorni invece che in 30.

La novità sembra però dimenticare un aspetto cruciale: la **proroga del termine per le rateizzazioni** delle somme scaturenti dai controlli automatizzati. Infatti, l'intervento interessa solo l'art. 2, comma 2, D.Lgs. n. 462/1997, mentre non tocca il cruciale successivo art. 3-bis che consente la rateizzazione del dovuto.

Da qui emerge una pericolosa stortura: se il contribuente paga in un'unica soluzione, beneficerà dei 60 giorni dalla notifica. Se intende **rateizzare** le somme, allora dovrà essere prudente perché rimarrà "ingabbiato" nel **termine ordinario di 30 giorni** per il versamento della prima.

Di conseguenza, allo stato dell'arte, per gli avvisi bonari notificati sino a fine agosto 2022 si avranno 60 giorni per il versamento dell'intero importo. Invece, qualora si optasse per la rateizzazione degli importi, il tempo a disposizione per versare la prima rata è di soli 30 giorni dal ricevimento della comunicazione.

È auspicabile quindi un livellamento dei termini, riconoscendo la maggior estensione sia all'ipotesi del pagamento in un'unica soluzione che al caso della rateazione.

## Fisco

Il disegno di legge al Senato

## Valute virtuali: rilevanza fiscale solo in caso di conversione in valute tradizionali

di Piero Pozzana - Dottore commercialista e revisore legale in Roma

Per le valute virtuali, il momento impositivo non coincide con il momento del prelievo, come avviene con le valute estere, quanto piuttosto con "l'utilizzo della criptovaluta come mezzo di pagamento o la sua conversione in una valuta tradizionale". È quanto prevede il Ddl S.2572, presentato al Senato, recante "Disposizioni fiscali in materia di valute virtuali e disciplina degli obblighi antiriciclaggio". Non assume pertanto rilevanza fiscale la conversione di una valuta virtuale in altra valuta virtuale: non verranno considerate fiscalmente rilevanti le conversioni tra criptovalute (crypto-to-crypto trades); la tassazione avverrà solo nel momento in cui il contribuente ritornerà alle valute tradizionali, realizzando in quel momento la plusvalenza imponibile.

È stato presentato in Senato il disegno di legge S.2572, che contiene disposizioni sulle **valute virtuali** che andrebbero a modificare e integrare il D.Lgs. n. 231/2007 in attuazione della direttiva n. 2005/60/CE in materia di **antiriciclaggio**, nonché disposizioni che vanno a modificare il Testo Unico delle imposte sui redditi di cui al D.P.R. n. 917/1986.

Il disegno di legge ha l'obiettivo di superare la situazione di incertezza che è presente sull'argomento in conseguenza della mancanza di norme specifiche, soprattutto in relazione al **trattamento fiscale**.

**Leggi anche** Tassazione delle criptovalute: un vuoto normativo da colmare

Un nuovo genus unitario: l'unità matematica

A tale fine, all'art. 1, comma 1, viene fornita una **definizione chiara** di cosa si intenda con il termine di valute virtuali, superando l'attuale confusione determinata dall'uso di termini diversi, quali valute virtuali, criptovalute, crypto attività e token, individuando un **genus unitario: l'unità matematica**.

Il comma 2 modifica il D.Lgs. n. 231/2007, di attuazione della direttiva n. 2005/60/CE concernente la prevenzione dell'utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio, stabilendo che rientrano all'interno delle definizioni soggette a vigilanza i **prestatori di servizi** relativi alla conversione di valuta virtuale in valute aventi corso legale e, viceversa, ogni **persona fisica o giuridica** che fornisce a terzi, a titolo professionale, anche online, **servizi funzionali alla conservazione** di valuta virtuale e alla loro conversione da ovvero in valute aventi corso legale.

Si stabilisce, inoltre, che per valuta virtuale si intende una rappresentazione di valore digitale che non è necessariamente emessa o garantita da una banca centrale o da un ente pubblico, né è necessariamente legata a una valuta legalmente istituita. Essa non possiede lo *status* giuridico di valuta o moneta ma è accettata da persone fisiche e giuridiche come **mezzo di scambio** e

può essere **trasferita, memorizzata e scambiata elettronicamente**.

Viene disposto inoltre che tra i soggetti tenuti all'applicazione del D.Lgs. n. 231/2007 rientrano, nella categoria degli intermediari bancari e finanziari, i prestatori di servizi la cui attività consiste nella fornitura di servizi di cambio tra valute virtuali e valute aventi corso forzoso e viceversa.

Nell'ambito delle misure di **semplificazione** delle procedure di **adeguata verifica della clientela**, si prevede che fra gli indici di rischio relativi a tipologie di prodotti, servizi, operazioni o canali di distribuzione rientrino anche:

- i servizi relativi all'utilizzo di valuta virtuale, nel caso in cui l'operazione di cambio tra valute virtuali e valute aventi corso forzoso non sia superiore al valore di 150 euro;

- i servizi di portafoglio digitale, nel caso in cui la detenzione, la memorizzazione o il trasferimento di valute virtuali non superi il valore di 150 euro.

Misure fiscali in materia di valute virtuali

**Momento impositivo**

La novità più importante viene apportata dal punto di vista fiscale ed è costituita dalla **definizione del momento impositivo**, che non sarà il momento del prelievo, come avviene con le valute estere quanto piuttosto "l'utilizzo della criptovaluta come **mezzo di pagamento** o la sua **conversione in una valuta tradizionale**".

Questo comporta che non assume rilevanza fiscale la conversione di una valuta virtuale in altra valuta virtuale. Non verranno considerate rilevanti da un punto di vista fiscale le conversioni tra una criptovaluta e un'altra, ovvero sia i c.d. **crypto-to-crypto trades**.

La **tassazione** avverrà quindi solo nel momento in cui il contribuente **ritorna alle valute tradizionali**, realizzando in quel momento la **plusvalenza imponibile**. Tale aspetto è molto importante, visto che l'orienta-



mento indicato dall'Agenzia delle Entrate nei documenti di prassi sembrava attribuire rilevanza fiscale anche alle conversioni di una criptovaluta con un'altra criptovaluta, cosa che ha reso molto vivace il dibattito in dottrina. È ritenersi quindi molto positivo il fatto che il disegno di legge intervenga espressamente in relazione a questo argomento affinché si possano allontanare i dubbi e le incertezze degli operatori.

### Plusvalenze

Al comma 1-ter dell'art. 67 TUIR sono aggiunti, infine, i seguenti periodi:

“Le **plusvalenze** derivanti da operazioni che comportano il pagamento o la conversione in euro o in valute estere di valute virtuali **concorrono a formare il reddito** a condizione che nel periodo d'imposta il controvalore in euro delle valute virtuali complessivamente possedute dal contribuente, calcolato avendo riguardo al costo o al valore di acquisto soggetto a tassazione, sia superiore a 51.645,69 euro per almeno sette giorni lavorativi continui. Per le valute virtuali per le quali manchi la documentazione del costo di acquisto o un valore di acquisto soggetto a tassazione, il controvalore in euro è calcolato, ai fini di cui al secondo periodo, avendo riguardo al cambio utilizzato nell'ultima operazione eseguita dal contribuente in relazione alle medesime valute virtuali o, in assenza, al cambio rilevato all'inizio del periodo d'imposta da documentazione raccolta a cura del contribuente”.

Il disegno di legge andrebbe così a integrare il comma 1-ter dell'art. 67 TUIR, che ad oggi prevede in sostanza che le plusvalenze da cessione a pronti di valute estere concorrano a formare il reddito solo a condizione che la giacenza media delle stesse sia superiore a 51.645,69 euro per almeno sette giorni lavorativi continui nel periodo d'imposta.

L'Amministrazione finanziaria aveva ritenuto in passato che la cessione di valute virtuali dovesse essere assimilata a quella di valute estere “tradizionali” (c.d. **valute FIAT**), e quindi estendendo l'applicazione alla cessione di criptovalute e il disegno di legge in questione non si discosta da questa impostazione ma va ad integrare il comma 1-ter.

### Monitoraggio fiscale

Il Ddl presentato in Senato prevede anche di apportare delle modifiche sul monitoraggio fiscale, tema molto interessante e nello stesso tempo molto dibattuto.

Infatti, secondo l'attuale interpretazione dell'Amministrazione finanziaria, la natura giuridica di valuta estera comporta che, se un contribuente possiede valute virtuali, deve rispettare la disciplina in tema di monitoraggio fiscale e quindi deve dare indicazione delle criptovalute possedute nella **dichiarazione annuale**

**dei redditi**, tramite compilazione del **quadro RW**.

Nel disegno di legge viene confermata questa impostazione ma con alcune modifiche: il mancato obbligo di monitoraggio è consentito se il costo o il valore di acquisto complessivo delle criptovalute possedute nel corso del periodo d'imposta **non è superiore a 15.000 euro**, in maniera simile a quanto avviene per i conti correnti e depositi esteri.

### Sanatoria per l'omessa dichiarazione

Un'altra novità contenuta nel Ddl è la presenza di una sanatoria per che, negli anni precedenti, non ha dichiarato il possesso di criptovalute. Non verranno applicate **sanzioni** e ci sarà un'**aliquota di favore** tra l'8% (per le somme fino a 500.000 euro) e il 10% per valori a salire.

Come riferimento verrà preso il valore al 1° gennaio 2022. La sanatoria vale solo sull'omessa dichiarazione.

Il pagamento dell'imposta sostitutiva potrà essere effettuato con un massimo di tre rate annuali di pari importo.

Dobbiamo riconoscere al Ddl S.2572 il merito di voler mettere ordine e di colmare le lacune presenti nell'attuale contesto in relazione al trattamento delle criptovalute, nella speranza che possa essere solo l'inizio di un processo che vada a stimolare una discussione da parte degli operatori e del legislatore nel corso dell'*i-ter* parlamentare del provvedimento.

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Irap: come determinare la base imponibile

La legge finanziaria per il 2008 ha delineato un nuovo sistema di determinazione della base imponibile, fondato sul principio di presa diretta dal bilancio e conseguente sganciamento dalle regole di determinazione dell'IRES. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 249 del 10 maggio 2022, con cui ha specificato che il principio di correlazione, che anteriormente alle modifiche apportate dalla legge finanziaria per il 2008 era contenuto tra le disposizioni comuni recate dall'articolo 11 del Decreto IRAP, risponde all'obiettivo, esplicitato nella relazione ministeriale, di ristabilire una situazione di continuità e di omogeneità nella determinazione dell'imponibile.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 249 del 10 maggio 2022 in tema di trattamento IRAP dei profitti e delle perdite da valutazione e realizzo dei contratti di acquisto e vendita a termine "physically-settled" rientranti nel portafoglio di trading.

La riforma IRAP, attuata dalla legge finanziaria per il 2008, ha delineato un nuovo sistema di **determinazione** della base imponibile, fondato sul principio di presa diretta dal bilancio e conseguente sganciamento dalle regole di determinazione dell'IRES.

In particolare, ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (decreto IRAP) per i soggetti di cui all'articolo 3, comma 1 non esercenti le attività di cui agli articoli 6 e 7, la base imponibile è determinata dalla **differenza** tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui ai numeri 9), 10), lettere c) e d), 12) e 13), nonché dei **componenti positivi** e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio.

Il quinto comma del medesimo articolo 5 prevede inoltre che indipendentemente dalla effettiva **collocazione** nel **conto economico**, i componenti positivi e negativi del valore della produzione sono accertati secondo i criteri di corretta qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili adottati dall'impresa.

Nel caso di specie, la combinazione dei contratti **physically-settled** con i correlati cash-settled - per en-

trambi i quali si presuppone che non esista una relazione di copertura, consente alla Società di conseguire un **profitto da arbitraggio** che viene integralmente contabilizzato tra i proventi di natura finanziaria.

Sul punto, si evidenzia che la **contabilizzazione della marginalità** scaturente dai contratti physically-settled in rassegna nelle voci D.18.d e D.19.d del conto economico risulta analoga rispetto a quella dei contratti cash-settled, e ciò indipendentemente dall'esistenza di una **connessione** meramente gestionale tra tali strumenti finanziari.

Pertanto, si ritiene che qualora detta **contabilizzazione** sia effettuata sulla base della corretta applicazione dei principi contabili, le componenti reddituali scaturenti dai contratti di trading physically-settled e classificate nella sezione D) del conto economico non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP.

Giova evidenziare che l'ipotesi in esame, tra l'altro, non rientra nell'ambito dell'applicazione del principio di correlazione previsto dall'articolo 5, comma 4, del Decreto IRAP, in base al quale i componenti positivi e negativi classificabili in voci del **conto economico** diverse da quelle indicate al comma 1 concorrono alla formazione della base imponibile se correlati a componenti rilevanti della base imponibile di periodi d'imposta precedenti o successivi.

Al riguardo, con la circolare n. 148/E del 26 luglio 2000 è stato evidenziato come il principio di correlazione, che anteriormente alle modifiche apportate legge finanziaria per il 2008 era contenuto tra le disposizioni comuni recate dall'articolo 11 del Decreto IRAP, rispondesse all'obiettivo - esplicitato nella relazione ministeriale di ristabilire una situazione di **continuità** e di omogeneità nella determinazione dell'imponibile. Inoltre, con la risoluzione n. 294/E del 18 ottobre 2007 è stato precisato che il suddetto principio deve essere inteso nel senso di attribuire **rilevanza IRAP**, prescindendo dalla classificazione contabile, a quei proventi o oneri che emergono in diretta conseguenza della imputazione a conto economico di componenti reddituali tra le voci che influenzano il valore della produzione oppure prendono il posto di componenti reddituali (dello stesso segno) che, per loro natura, concorrono a determinare il valore della produzione.

*A cura della Redazione*

## Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 10/05/2022, n. 249

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## ACE: in quali casi opera la disapplicazione della disciplina antielusiva

In relazione al procedimento di analisi per la disapplicazione della disciplina antielusiva speciale, nel caso di base ACE derivante solo da utili accantonati a riserva, l'istanza può trovare accoglimento se la società istante non ha ricevuto da soggetti appartenenti al gruppo somme di denaro (a titolo di finanziamento) che abbiano in precedenza provocato un beneficio ACE all'interno dello stesso a titolo di conferimenti in denaro. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 250 del 10 maggio 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 250 e 257 del 10 maggio 2022 in tema di ACE.

Il Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 3 agosto 2017 (**Nuovo Decreto ACE**) ha operato la revisione delle disposizioni di attuazione della disciplina concernente l'**agevolazione** di cui all'articolo 1 del decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201 convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, recante "**Aiuto alla crescita economica (Ace)**". In tale contesto è stato ampliato il perimetro di osservazione delle ipotesi di duplicazione del **beneficio ACE** nell'ambito del gruppo (a fronte di un'unica immissione di denaro), ponendo attenzione anche alle **operazioni intercorse** con soggetti residenti in Paesi diversi dall'Italia (sempre appartenenti al medesimo gruppo).

Le disposizioni contenute nell'articolo 10 del Nuovo Decreto ACE si applicano, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'**anno solare**, a partire dall'esercizio 2018.

La circolare n. 21/E del 21 giugno 2015, par. 3.3, in relazione al procedimento di analisi per la disapplicazione della disciplina antielusiva speciale, precisa che, nel caso di **base ACE** derivante solo da utili accantonati a riserva, l'istanza può trovare accoglimento se la società istante non ha ricevuto da soggetti appartenenti al gruppo somme di denaro (a titolo di finanziamento) che abbiano in precedenza provocato un **beneficio ACE** all'interno dello stesso a titolo di conferimenti in denaro.

Sul punto, è stato ricordato che l'art. 10, comma 4, del D.M. 3 agosto 2017, prevede che la **variazione in aumento** sia ridotta dei conferimenti in denaro provenienti da soggetti diversi da quelli domiciliati in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di in-

formazioni, anche se non appartenenti al gruppo.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 10/05/2022, n. 250

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 10/05/2022, n. 257

### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Conferimento di stabile organizzazione in Italia di una soggetto non residente: quando si realizza la neutralità fiscale

La neutralità fiscale di un conferimento di stabile organizzazione in Italia di una soggetto non residente è in radice condizionata al fatto che, per effetto di detta operazione, la partecipazione nella conferitaria confluisca nella medesima contabilità da cui "provengono" gli asset conferiti; contabilità che va a formare ed a costituire l'apposito rendiconto economico e patrimoniale relativo alla gestione di una stabile organizzazione e, in generale, il "rendiconto" relativo alle attività esercitate nel territorio dello Stato mediante la stabile organizzazione. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 251 del 10 maggio 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 251 del 10 maggio 2022 riguardante la stabile organizzazione in Italia di una soggetto non residente e il conferimento d'azienda

L'operazione di conferimento di una **stabile organizzazione** (ovvero di una sua parte - qualificabile come azienda o ramo d'azienda) è stata oggetto di specifica analisi in sede di modifica della Direttiva 90/434/CEE del 23 luglio 1990 - relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo ed agli scambi d'azioni concernenti società di Stati membri diversi - ad opera della Direttiva 2005/19/CE del 17 febbraio 2005, successivamente trasfusa nella Direttiva 2009/133/CE del 19 ottobre 2009.

In particolare, il considerando n. 14 della Direttiva 2005/19/CE è intervenuto a chiarire che un **conferimento d'attivo**, quand'anche avvenga "sotto forma" di una **stabile organizzazione** (o di una parte della stessa

qualificabile come azienda o ramo d'azienda - vista la definizione di "conferimento d'attivo" recata dall'articolo 2, lettera c), della Direttiva 90/434/CEE, mantenuto anche nella Direttiva 2009/133/CE) situata nello stesso Stato membro cui appartiene la società conferitaria, si concreta pur sempre in un **trasferimento di attivo** da una società di uno Stato membro a una società di un altro Stato membro e perciò stesso coperto dalle disposizioni comunitarie.

L'articolo 178, comma 1, lettera c), del TUIR prevede, infatti, che le disposizioni previste dai successivi articoli del Capo IV del Titolo III del TUIR si applicano anche ai **conferimenti di aziende** o di complessi aziendali relativi a singoli rami dell'impresa da uno ad altro dei soggetti indicati nella lettera a), residenti in Stati diversi della Comunità, sempre che uno dei due sia residente nel territorio dello Stato.

Per i suddetti conferimenti di azienda a cui, si ritiene, possa essere assimilato il conferimento di un ramo d'azienda di una stabile organizzazione, posti in essere tra due soggetti di cui uno residente nel territorio dello Stato, l'articolo 179, comma 2, primo periodo, del TUIR prevede espressamente l'applicabilità del regime della c.d. **neutralità fiscale** di cui all'articolo 176 del TUIR, limitatamente agli elementi patrimoniali della stabile effettivamente confluiti nella società conferitaria.

Nel prevedere espressamente che, nell'ambito del regime di **neutralità fiscale** e al fine di "beneficiare" di tale regime, le partecipazioni ricevute a fronte di un simile conferimento si considerano iscritte nei bilanci in cui risultavano iscritti i beni dell'azienda conferita, la norma implica che, analogamente a quanto stabilito per i **conferimenti d'azienda** con rilevanza meramente interna, la conferente:

- iscriva le partecipazioni ricevute nel proprio "bilancio"; e

- assuma, quale loro valore fiscalmente riconosciuto, quello **dell'azienda** o del ramo d'azienda oggetto del conferimento.

La neutralità fiscale di un simile Conferimento è, quindi, in radice condizionata al fatto che, per effetto di detta operazione, la partecipazione nella conferitaria confluisca nella medesima contabilità di cui all'articolo 14, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 da cui "provengono" gli asset conferiti; contabilità che va a formare ed a costituire l'apposito **rendiconto economico e patrimoniale** relativo alla gestione di una stabile organizzazione e, in generale, il "**rendiconto**" relativo alle attività esercitate nel territorio dello Stato mediante la stabile organizzazione. Detta soluzione è coerente con

l'applicazione del principio/finzione elaborato in ambito OCSE che vede la stabile organizzazione quale **"functionally separate entity"**, impresa indipendente, distinta e separata dalla casa madre da cui promana.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 10/05/2022, n. 251

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Disciplina del riporto delle perdite fiscali per contrastare il commercio di "bare fiscali"

La ratio delle limitazioni poste dall'articolo 172, comma 7, del TUIR è di contrastare il commercio di "bare fiscali", mediante la realizzazione di fusioni con società prive di capacità produttiva poste in essere al fine di attuare la compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali di una società con gli utili imponibili dell'altra, introducendo un divieto al riporto delle stesse qualora non sussistano quelle minime condizioni di vitalità economica previste dalla disposizione normativa. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con le risposte a interpello n. 252, n. 253, n. 254 e 255, del 10 maggio 2022.

Con le risposte a interpello n. 252, n. 253, n. 254 e 255 del 10 maggio 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di scissione in società neocostituita.

La normativa di contrasto alla compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali è dettata dall'articolo 172, comma 7, richiamato dall'articolo 173, comma 10, del TUIR.

La ratio delle limitazioni poste dall'articolo 172, comma 7, del TUIR è di contrastare il c.d. **commercio di "bare fiscali"**, mediante la realizzazione di fusioni con società prive di capacità produttiva poste in essere al fine di attuare la compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali di una società con gli utili imponibili dell'altra, introducendo un divieto al riporto delle stesse qualora non sussistano quelle minime condizioni di vitalità economica previste dalla disposizione normativa.

In materia di scissioni, la circolare n. 9/E del 2010 al par. 2.2. equipara la posizione della società **beneficia-**



ria della scissione a quella della società risultante dalla fusione (o all'incorporante) ed osserva come il rischio di elusione legato alla "**compensazione intersoggettiva**" delle perdite sussiste solo nel caso in cui la beneficiaria stessa preesista alla scissione e non sia, quindi, di nuova costituzione.

Qualora, cioè, la società beneficiaria venga costituita contestualmente e per effetto dell'operazione di **scissione**, così che il suo patrimonio provenga unicamente dalla scissa, nessun effetto elusivo è ravvisabile con riferimento al riporto delle perdite maturate dalla scissa e trasferite insieme al ramo scisso alla beneficiaria. In tali ipotesi, infatti, la società beneficiaria non è la risultante dell'unione di **più organizzazioni**, ma, piuttosto, parte di una preesistente organizzazione che, per mezzo dell'**operazione di scissione**, si è divisa in più centri di imputazione e che mantiene il diritto a riportare le perdite senza limiti, senza necessità di presentare interpello disapplicativo.

Inoltre è stato ricordato che la disposizione di cui all'articolo 172, comma 7, del TUIR richiede che la società, la cui **perdita si vuole riportare**, sia operativa, negando, in sostanza, il diritto del riporto delle perdite se non esiste più l'attività economica cui tali perdite si riferiscono.

In un'ottica antielusiva, i requisiti minimi di vitalità economica debbono sussistere non solo nel periodo precedente a quello in cui è stata deliberata la **fusione**, così come si ricava dal dato letterale, bensì debbono continuare a permanere fino al momento in cui la fusione viene attuata.

Quanto al **limite patrimoniale**, occorre evidenziare che la ratio sottesa alla sua previsione risiede, secondo quanto emerge dalla relazione illustrativa, nella volontà del legislatore di "attuare una soluzione equilibrata che pur mantenendo fermo il diritto del riporto delle perdite, eviti che per mezzo della fusione si trasmettano deduzioni del tutto sproporzionate alle consistenze patrimoniali delle società fuse o incorporate.

Il legislatore fiscale ha, perciò, individuato nel suddetto limite patrimoniale un indice, ancorché approssimativo, in grado di misurare la capacità della società - intesa come autonoma organizzazione e prima dell'integrazione dei patrimoni delle società partecipanti alla fusione - di produrre in futuro redditi imponibili tali da compensare le perdite fiscali pregresse riportate.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 10/05/2022, n. 252

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 10/05/2022,

n. 253

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 10/05/2022, n. 254

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 10/05/2022, n. 255

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## L'operazione di scissione è fiscalmente neutrale: in quali casi

L'operazione di scissione è fiscalmente neutrale e il passaggio del patrimonio della società scissa a una o più società beneficiarie, che non usufruiscano di un sistema di tassazione agevolato, non determina la fuoriuscita degli elementi trasferiti dal regime ordinario d'impresa. Lo ha ricordato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 256 del 10 maggio 2022, con cui ha specificato che condizione essenziale è che la scissione si caratterizzi come operazione di riorganizzazione aziendale finalizzata all'effettiva continuazione dell'attività imprenditoriale da parte di ciascuna società partecipante all'operazione.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 256 del 10 maggio 2022 in tema di scissione parziale in due beneficiarie di nuova costituzione e conferimento quote.

L'**operazione di scissione** è fiscalmente neutrale, ai sensi dell'articolo 173 del TUIR, e il passaggio del patrimonio della società scissa a una o più società beneficiarie - che non usufruiscano di un sistema di tassazione agevolato - non determina la fuoriuscita degli elementi trasferiti dal regime ordinario d'impresa.

In particolare, i **plusvalori** relativi ai **componenti patrimoniali** trasferiti dalla società scissa alle società beneficiarie, mantenuti provvisoriamente latenti dall'operazione in argomento, concorreranno alla **formazione del reddito** secondo le ordinarie regole impositive vigenti al momento in cui i beni verranno ceduti a titolo oneroso, diverranno oggetto di risarcimento (anche in forma assicurativa) per la loro perdita o danneggiamento, verranno assegnati ai soci, ovvero destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

La separazione dell'attività della società scissa da quella delle beneficiarie non appare preordinata al trasferimento a terzi delle partecipazioni delle beneficia-

rie, laddove è dettata dall'esigenza di separare le diverse attività esercitate attualmente dalla scindenda, al fine di sviluppare al meglio dette attività e **diversificare i rischi**. E', altresì, necessario, affinché non siano ravvisabili profili elusivi, che la scissione non sia, di fatto, volta all'assegnazione dei beni della scissa o delle beneficiarie attraverso la formale attribuzione dei medesimi a società di "**mero godimento**", non connotate da alcuna operatività, al solo scopo di rinviare sine die la tassazione delle plusvalenze latenti sui beni trasferiti usufruendo del regime di neutralità fiscale.

In altre parole, condizione essenziale è che la **scissione** si caratterizzi come operazione di riorganizzazione aziendale finalizzata all'effettiva continuazione dell'attività imprenditoriale da parte di ciascuna società partecipante all'operazione.

Tra l'altro occorre evidenziare che l'art. 177, comma 2 del Tuir disciplina lo **scambio di partecipazioni** realizzato mediante conferimento, attraverso cui la società conferitaria acquisisce il controllo di diritto della società, le cui quote partecipative sono scambiate.

Il conferimento costituisce un'operazione fiscalmente **realizzativa**, ma le quote ricevute in cambio dal soggetto conferente sono valutate, ai fini della determinazione del suo reddito, in base alla corrispondente quota delle voci di patrimonio netto formato dalla società conferitaria.

La disciplina prevede un **criterio di valutazione** delle **partecipazioni** ricevute a seguito del conferimento, ai fini della determinazione del reddito del soggetto conferente.

L'articolo 177, comma 2, del Tuir è applicabile **anche ai soggetti privati** non imprenditori, quale conseguenza della modificazione introdotta dall'articolo 12, comma 4, lettera 1 bis, del D.Lgs. 18 novembre 2005 n. 247, che ha eliminato la condizione di operatività dell'articolo 177 per i soli soci conferenti che agivano in qualità di imprenditori, mentre la Circolare n. 33/E del 17 giugno 2010 ha superato le ulteriori condizioni oggettive desunte dalla Risoluzione ministeriale n. 57/E del 22 marzo 2007, che individuava come indebito l'utilizzo del citato comma 2 dell'articolo 177 del TUIR per operazioni di riorganizzazione infragruppo.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 10/05/2022, n. 256

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Gruppo Iva: quando è opponibile il trasferimento di partecipazioni societarie del rapporto di controllo

Nell'ambito del Gruppo Iva, ai fini dell'opponibilità all'Amministrazione finanziaria dell'atto di trasferimento delle quote societarie, non rileva la data di stipula dell'atto, bensì quella dell'iscrizione presso registro delle imprese, ovvero, come detto, la data di efficacia dell'atto nei confronti dei terzi. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 258 del 10 maggio 2022, con cui ha ricordato che l'ingresso dei "nuovi" soggetti non avviene immediatamente, determinandosi una cesura temporale fra il momento in cui si verifica l'instaurazione dei vincoli e quello in cui il nuovo soggetto partecipa al regime del Gruppo IVA.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 258 del 10 maggio 2022 in tema di **Gruppo IVA**.

L'articolo 1, comma 24, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (in esecuzione della facoltà accordata agli Stati membri dall'articolo 11 della Direttiva 2006/112 CE del 28 novembre 2006 del Consiglio, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto) ha introdotto, nell'ambito del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, gli articoli dal 70-bis al 70-duodecies, che delineano la disciplina del "**Gruppo IVA**", le cui disposizioni di attuazione sono state poi definite dal decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 6 aprile 2018.

Come meglio chiarito con la circolare 31 ottobre 2018, n. 19/E, il **Gruppo IVA** si inserisce nel panorama nazionale come un **autonomo soggetto** passivo d'imposta, in quanto tale titolare degli stessi diritti e degli stessi obblighi di qualsiasi altro soggetto passivo ed identificato, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, mediante un proprio numero di partita IVA e una propria autonoma iscrizione al VIES.

In particolare, l'articolo 70-bis, comma 1, prevede che i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato esercanti attività d'impresa, arte o professione, per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo di cui all'articolo 70-ter, possono divenire un unico soggetto passivo, di seguito denominato "**gruppo IVA**".

Il successivo articolo 70-quater, comma 1, stabilisce che il gruppo IVA è costituito a seguito di un'opzione esercitata da tutti i soggetti passivi stabiliti nel territo-

rio dello Stato per i quali ricorrano congiuntamente i **vincoli finanziario**, economico e organizzativo di cui all'articolo 70-ter.

In caso di mancato esercizio dell'opzione da parte di uno o più dei soggetti di cui al periodo precedente:

-è recuperato a carico del **gruppo IVA** l'effettivo vantaggio fiscale conseguito;

-il **gruppo IVA cessa** a partire dall'anno successivo rispetto a quello in cui viene accertato il mancato esercizio dell'opzione, a meno che i predetti soggetti non esercitino l'opzione per partecipare al gruppo medesimo.

In proposito, la circolare n. 19/E del 2018, con riferimento al **regime del Gruppo IVA**, ha chiarito che l'ordinamento nazionale ne prevede la **costituzione facoltativa**, sia pur secondo il modello all in, all out, per cui i soggetti legati da **vincoli finanziari**, economici ed organizzativi, potranno scegliere se partecipare tutti ad un Gruppo IVA ovvero se non dare affatto vita al soggetto passivo d'imposta unico.

Con specifico riferimento al requisito del **vincolo finanziario**, l'articolo 70-ter dispone che si considera sussistente un **vincolo finanziario** tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato quando, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile e almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente:

-tra detti soggetti esiste, direttamente o indirettamente, un rapporto di controllo;

-detti soggetti sono **controllati**, direttamente o indirettamente, dal medesimo soggetto, purché residente nel territorio dello Stato ovvero in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni.

Salvo quanto disposto dal comma 5, se tra i soggetti passivi intercorre il **vincolo finanziario** di cui al comma 1, si presumono sussistenti tra i medesimi anche i vincoli economico e organizzativo.

La norma in parola, integrata dalla disposizione di cui all'articolo 1 del DM 6 aprile 2018, subordina, quindi, l'ammissione ad un **Gruppo IVA** al verificarsi di due condizioni:

-la sussistenza tra soggetti passivi d'imposta del **rapporto di controllo**, diretto o indiretto, di cui all'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile, o la sottoposizione degli stessi ad analoga forma di **controllo** da parte della medesima entità. In particolare, si considera **controllata la società** di cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria;

-la permanenza del suddetto legame almeno dal **1° luglio dell'anno precedente** a quello in cui l'opzione per

la costituzione del Gruppo IVA stesso ha effetto.

Come chiarito con la circolare n. 19/E del 2018, la condizione temporale posta dagli articoli 70-ter del d.P.R. n. 633 del 1972 e dall'articolo 1, comma 1 del decreto di attuazione assolve, con finalità antielusive, alla funzione di evitare il confezionamento di assetti partecipativi funzionali unicamente all'ammissione al regime di soggetti che **non siano parte** del gruppo inteso come unità economica e mira, dunque, ad impedire che possano fondersi in un unico soggetto passivo entità legate da vincoli occasionali o temporanei.

Una volta costituito, il Gruppo IVA può subire **modifiche** nella sua composizione soggettiva. Sul punto, la circolare n. 19/E del 2018, al capitolo primo, paragrafo 2, precisa che nel corso della sua operatività il **Gruppo IVA** può subire variazioni del suo perimetro soggettivo, per effetto della inclusione di entità che potrebbero acquisire i requisiti di partecipazione al regime successivamente alla sua attivazione, secondo le previsioni di cui all'articolo 70-quater, comma 5, del D.P.R. n. 633, o in conseguenza del venir meno di alcuno dei suddetti requisiti dopo l'esercizio dell'opzione.

In particolare, il richiamato articolo 70-quater, comma 5, primo e secondo periodo, prevede che se negli anni di **validità dell'opzione** di cui al comma 1 i vincoli economico e organizzativo di cui all'articolo 70-ter, commi 2 e 3, si instaurano nei riguardi dei soggetti che erano stati esclusi dal gruppo IVA ai sensi del comma 5 del medesimo articolo, ovvero se il **vincolo finanziario** di cui all'articolo 70-ter, comma 1, si instaura nei riguardi di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato relativamente ai quali non sussisteva all'atto dell'esercizio dell'opzione, i predetti soggetti partecipano al gruppo IVA a decorrere dall'anno successivo a quello in cui tali vincoli si sono instaurati.

In tal caso, la **dichiarazione di inclusione** deve essere presentata entro il novantesimo giorno successivo a quello in cui tali vincoli si sono instaurati.

Il subentro del nuovo soggetto nel **perimetro del Gruppo IVA** non rappresenta una mera facoltà, posto che l'ultimo periodo del medesimo articolo 70-quater, comma 5, stabilisce in caso di mancata inclusione di un soggetto di cui al primo periodo nel gruppo IVA, si applicano le disposizioni del secondo periodo del comma 1, ovvero la **cessazione del Gruppo IVA**.

Al riguardo la circolare n. 19/E del 2018 ha chiarito che il Legislatore stabilisce altresì che il Gruppo IVA **cessi** qualora, a seguito dell'accertamento della violazione del principio all in, all out, non venga esercitata l'opzione per l'inclusione nel Gruppo del soggetto che avrebbe dovuto partecipare al Gruppo medesimo, es-

sendo in possesso dei requisiti previsti.

La suddetta opzione ha effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello in cui è esercitata, a prescindere dal momento di presentazione della relativa **dichiarazione all'Amministrazione**. In ogni caso, l'accertamento della violazione del principio all in, all out, pur non determinando l'immediato **scioglimento del Gruppo IVA**, comporta il recupero in capo al Gruppo stesso dell'effettivo vantaggio fiscale conseguito.

In base alle previsioni di cui all'articolo 70-quater, comma 5, dunque, **l'ingresso dei "nuovi" soggetti** non avviene immediatamente, determinandosi una cesura temporale fra il momento in cui si verifica l'instaurazione dei predetti vincoli e quello in cui il nuovo soggetto partecipa al regime de quo: la partecipazione al Gruppo IVA, infatti, acquista efficacia a decorrere dall'anno successivo a quello in cui si instaurano tali vincoli.

Alla base dell'intera disciplina del **Gruppo IVA** c'è una evidente volontà del legislatore di evitare il consolidamento in un unico soggetto d'imposta di entità che sono legate da rapporti solo occasionali e temporanei. Ne consegue che, anche ai fini della partecipazione di **"nuovi" soggetti** ad un Gruppo IVA già costituito, occorre tener conto della medesima esigenza, sottesa alla previsione del requisito temporale di cui all'articolo 70-ter, comma 1, del Decreto IVA, la quale verrebbe frustrata laddove si consentisse, immediatamente a partire dall'anno solare successivo, la partecipazione al Gruppo IVA di società il cui controllo di diritto sia stato conseguito soltanto a ridosso del termine di conclusione dell'anno solare precedente o comunque nella seconda metà di tale anno.

In secondo luogo, depongono a favore della conclusione raggiunta anche esigenze di semplificazione, volte ad evitare - in vigenza del cosiddetto principio all in all out - che, a fronte della instaurazione di **rapporti di controllo** a ridosso della fine dell'anno, rilevanti ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), codice civile, i contribuenti debbano porre in essere immediatamente tutti gli adempimenti necessari al contestuale ingresso nel **preesistente Gruppo IVA**, con dirette ripercussioni non solo nei loro confronti, ma anche nei riguardi dei rispettivi fornitori e clienti.

Ai fini dell'opponibilità all'Amministrazione finanziaria dell'atto di trasferimento delle quote societarie, non rileva la data di **stipula dell'atto** in parola, bensì quella dell'iscrizione presso registro delle imprese, ovvero, come detto, la data di efficacia dell'atto nei confronti dei terzi.

*A cura della Redazione*

## Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 10/05/2022, n. 258

Fisco

Dal CNDCEC

## Commercialisti, per gli esami di Stato 2022 un'unica prova orale a distanza

Le sessioni dell'anno 2022 degli esami di Stato di abilitazione all'esercizio della professione di dottore commercialista e di esperto contabile, nonché le prove integrative per l'abilitazione all'esercizio della revisione legale sono costituite da un'unica prova orale svolta con modalità a distanza. Lo ha reso noto il CNDCEC con la pubblicazione dell'informativa n. 46 del 10 maggio 2022, con cui ha specificato che il tirocinio può essere espletato secondo modalità a distanza.

Il CNDCEC ha pubblicato l'informativa n. 46 del 2022 riguardante gli esami di Stato 2022 e il tirocinio.

I Commercialisti hanno reso noto oche è stata emanata dal Ministero dell'Università l'ordinanza di indizione degli esami di Stato per l'anno 2022.

Con l'ordinanza del 5 maggio scorso il Ministero, in deroga alle disposizioni normative vigenti, ha stabilito che entrambe le sessioni dell'anno 2022 degli esami di Stato di abilitazione all'esercizio della professione di dottore commercialista e di esperto contabile, nonché le prove integrative per l'abilitazione all'esercizio della revisione legale, di cui all'articolo 11, comma 1, del decreto 19 gennaio 2016, n. 63, sono costituite da un'unica prova orale svolta con modalità a distanza.

Con la stessa ordinanza il Ministero ha altresì previsto che il tirocinio può essere espletato secondo modalità a distanza.

La prima e la seconda sessione degli esami di Stato di abilitazione all'esercizio della professione di dottore commercialista e di esperto contabile Sono indette nei mesi di luglio e novembre 2022.

I candidati agli esami di Stato devono presentare la domanda di ammissione alla prima sessione non oltre il 23 giugno 2022 e alla seconda sessione non oltre il 19 ottobre 2022 presso la segreteria dell'università o istituto di istruzione universitaria presso cui intendono sostenere gli esami.

*A cura della Redazione*



## Riferimenti normativi

CNDCEC, informative 10/05/2022, n. 46  
Ministero dell'Università e della ricerca, ordinanza  
05/05/2022

## Fisco

Le principali scadenze

# Precompilata 2022, modifica e invio dal 31 maggio

La dichiarazione precompilata 2022 sarà disponibile a partire dal 23 maggio 2022, invece che dal 30 aprile, per effetto del decreto Sostegni ter. Dal 31 maggio 2022 sarà possibile modificare e inviare la dichiarazione (730 e Redditi) o accettare senza modifiche il modello 730 precompilato dall'Agenzia delle Entrate. Termini finali differenziati per l'invio dei dichiarativi: entro il 30 settembre 2022 per il modello 730 precompilato; entro il 30 novembre 2022 è per il modello Redditi precompilato.

Arriva dalla Posta di FiscoOggi, la rivista online dell'Agenzia delle Entrate, il calendario della precompilata 2022: la dichiarazione precompilata sarà disponibile a partire dal **23 maggio 2022**, invece che dal 30 aprile, per effetto del decreto Sostegni ter. Per il modello 730 precompilato, la presentazione sarà possibile fino al 30 settembre, mentre il **30 novembre 2022** sarà l'ultimo giorno utile per la presentazione del modello Redditi PF precompilato.

## Le principali scadenze della precompilata 2022

- dal **31 maggio 2022** sarà possibile modificare e inviare la dichiarazione (730 e Redditi) o accettare senza modifiche il modello 730 precompilato dall'Agenzia;
- dal **6 giugno 2022** si può inviare il modello Redditi correttivo per correggere e sostituire il 730 o il modello Redditi già inviato o annullare il 730 già inviato e presentare una nuova dichiarazione tramite l'applicazione web.

### Attenzione

L'annullamento del 730 deve avvenire entro la data del 20 giugno 2022 e può essere fatto una sola volta.

- il **30 settembre 2022** scade il termine per presentare il modello 730 precompilato;
- il **30 novembre 2022** è il termine ultimo per presentare il modello Redditi precompilato e per inviare il modello Redditi correttivo del 730.

L'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione dei contribuenti un'area tematica riservata alla dichiara-

zione precompilata, con tutte le informazioni utili e i passi da seguire per accedere e inviare il modello precompilato.

## Fisco

Imposte sui redditi

# Valute estere: il cambio di aprile 2022

È stato accertato il cambio delle valute estere per il mese di aprile 2022. La misura è stabilita dal provvedimento 11 maggio 2022 pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate. I valori indicati sono necessari quando, ad esempio, in applicazione di alcune disposizioni del TUIR, nella determinazione del reddito ai fini IRPEF e IRES, si fa riferimento a elementi espressi in valuta estera come corrispettivi, proventi, spese e oneri. Sono applicabili anche i tassi di cambio alternativi forniti da operatori internazionali indipendenti, utilizzati dall'impresa nella contabilizzazione delle operazioni in valuta, purché la relativa quotazione sia resa disponibile attraverso fonti di informazione pubbliche e verificabili.

Con provvedimento 11 maggio 2022, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i **cambi delle valute estere**, utilizzabili ai fini fiscali per il mese di **aprile 2022**.

In particolare, si tratta delle medie dei cambi delle valute estere che vengono calcolate a titolo indicativo dalla Banca d'Italia sulla base di quotazioni di mercato salvo che per le valute evidenziate con l'asterisco che vengono rilevate contro Euro nell'ambito del Sistema Europeo di Banche Centrali (SEBC).

Inoltre, nel provvedimento, il riporto delle medie dei cambi, calcolati a titolo indicativo dalla Banca d'Italia sulla base di quotazioni di mercato, è accompagnato da quella dello Stato e della moneta di riferimento.

## A cosa servono i cambi delle valute estere

La media mensile delle valute estere va utilizzata in tutti i casi in cui tale utilizzo è richiamato dalle norme presenti nel TUIR (nello specifico con riferimento al Titolo I, che disciplina l'**IRPEF**, e al Titolo II, che tratta l'**IRES**, del D.P.R. n. 917/1986).

Infatti, l'art. 110, comma 9, TUIR prevede che - agli effetti delle norme sull'IRES che vi fanno riferimento - il cambio delle valute estere in ciascun mese è accertato, su conforme parere dell'Ufficio italiano dei cambi, con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale entro il mese successivo.

Si ricorda che sono tuttavia applicabili i **tassi di cam-**

**bio alternativi** forniti da operatori internazionali indipendenti utilizzati dall'impresa nella contabilizzazione delle operazioni in valuta, purché la relativa quotazione sia resa disponibile attraverso fonti di informazione pubbliche e verificabili.

Tra le diverse disposizioni del TUIR che richiamano l'utilizzo delle valute si segnala l'art. 68, comma 6, secondo cui per le valute estere prelevate da depositi e conti correnti, in mancanza della documentazione del costo, si assume come **costo il valore della valuta al minore dei cambi mensili** accertati ai sensi dell'art. 110, comma 9, nel periodo d'imposta in cui la plusvalenza è realizzata.

Ulteriore utilizzo si ha ai fini della compilazione del **quadro RW** laddove, ai fini della valorizzazione delle **attività finanziarie e patrimoniali** da indicare nel quadro, in caso di importi in valuta estera il contribuente deve indicare il controvalore in euro utilizzando il cambio indicato nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate emanato ai fini dell'individuazione dei cambi medi mensili.

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, provvedimento 11/05/2022, n. 162391/2022

#### Fisco

In G.U.

## IMPi: in G.U. il decreto che individua a quali Comuni spetta

Il Ministero dell'Economia e delle finanze ha individuato i Comuni cui è attribuito il gettito dell'IMPi versata negli anni 2020 e 2021 con decreto del 28 aprile 2022, pubblicato in G. U. del 10 maggio 2022 n. 108. Il decreto individua i Comuni, le relative piattaforme marine e i relativi terminali di rigassificazione del gas naturale che rientrano nelle acque di competenza amministrativa dei Comuni stessi, ai quali spetta il gettito dell'imposta. A decorrere dall'anno 2022, il versamento dell'IMPi è effettuato direttamente allo Stato e ai comuni individuati dal decreto medesimo.

In G.U. del 10 maggio 2022 n. 108 è stato pubblicato il decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze 28 aprile 2022 riguardante i Comuni cui spetta il gettito dell'imposta immobiliare sulle piattaforme marine (IMPi).

Nell'Allegato al decreto cd. "nota metodologica" è specificato il criterio in base al quale sono stati indivi-

duati i comuni e le relative piattaforme marine nonché i relativi terminali di rigassificazione del gas naturale, che rientrano nelle acque di competenza amministrativa dei comuni stessi.

Il decreto individua inoltre i comuni e le relative piattaforme marine che rientrano nelle acque di competenza amministrativa dei comuni stessi, ai quali spetta il gettito dell'IMPi e i comuni e i relativi terminali di rigassificazione del gas naturale che rientrano nelle acque di competenza amministrativa dei comuni stessi, ai quali spetta il gettito dell'IMPi.

Ai comuni individuati è attribuito il gettito dell'IMPi versata negli anni 2020 e 2021 e riferito alla quota dell'imposta spettante ai comuni stessi, ripartito sulla base dei dati acquisiti dai soggetti passivi che hanno versato il tributo negli anni 2020 e 2021.

Tali soggetti inviano tramite PEC al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle finanze, entro 30 giorni dalla data di pubblicazione del decreto in Gazzetta Ufficiale, le informazioni relative alla base imponibile e all'imposta versata per gli anni 2020 e 2021 relativamente a ciascuna piattaforma e ciascun terminale di rigassificazione del gas naturale.

A seguito della comunicazione, nei successivi 30 giorni, il Ministero dell'Economia e delle finanze - Dipartimento delle Finanze comunica al Ministero dell'Interno l'ammontare del gettito relativo agli anni 2020 e 2021 da attribuire a ciascun Comune, nell'ambito delle risorse riassegnate, per gli anni 2020 e 2021, sul pertinente capitolo di spesa istituito nello stato di previsione del Ministero dell'Interno.

Il decreto prevede infine che, a decorrere dall'anno 2022, il versamento dell'IMPi è effettuato direttamente allo Stato e ai comuni individuate dal Decreto

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 28/04/2022 (G.U. 10/05/2022 n. 108)

## Lavoro e previdenza

Emendamenti al decreto Ucraina

## Malattia del professionista: tutela con efficacia retroattiva. Ma senza rimborso delle sanzioni

di Simone Baghin - Consulente del lavoro in Vicenza

La malattia del professionista, causata dal Covid-19, comporta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti con effetto retroattivo dalla data di inizio dello stato di emergenza nazionale, ovvero dal 31 gennaio 2020. E' quanto previsto da un emendamento al decreto Ucraina, approvato dalle Commissioni Finanze e Industria del Senato. Tuttavia, l'effetto retroattivo non comporterà il rimborso di eventuali sanzioni e di interessi già pagati e contestati per effetto della mancata trasmissione di atti, documenti e istanze e per i mancati pagamenti entro il termine previsto originario. La modifica fa salve però le eventuali dichiarazioni di regolarità contributiva già emesse che non possono essere oggetto di riesame o annullamento.

Durante la fase di conversione al Senato del **decreto Ucraina** (D.L. n. 21/2022), dopo aver avuto il via libera dalla Camera, è stato approvato un emendamento che prevede la **retroattività** della **sospensione** degli **adempimenti** e dei **versamenti** in caso di malattia Covid del **professionista** con la conseguenza che gli effetti e le tutele previsti dalla l. n. 69/2021 sono estesi e decorrono retroattivamente dal 31 gennaio 2020.

L'emendamento approvato, in particolare, prevede che la malattia del professionista da Covid comporta la sospensione degli adempimenti e dei versamenti con effetto retroattivo dalla data di inizio dello stato di emergenza nazionale, ovvero dal 31 gennaio 2020.

Ma il beneficio **non troverà applicazione** per eventuali **sanzioni e interessi** eventualmente già pagati

### La normativa di riferimento

La legge n. 69/2021, di conversione del decreto Sostegni (D.L. n. 41/2021) ha previsto la sospensione della decorrenza di termini relativi agli adempimenti a carico dei professionisti nei confronti della pubblica amministrazione, in caso di impedimento dovuto al Covid-19.

La norma stabilisce che la mancata trasmissione, da parte del professionista abilitato, di **atti, documenti e istanze**, nonché il mancato pagamento di somme entro il termine previsto, qualora derivanti da motivi connessi all'infezione da Coronavirus, **non comporterà decadenza e non costituirà inadempimento** connesso alla scadenza dei termini medesimi.

Inoltre, non produrrà effetti nei confronti dei rapporti tra il professionista ed il suo cliente.

La normativa è stata introdotta durante la fase emergenziale legata alla pandemia da Covid 19 con la finalità di **agevolare** i lavoratori autonomi **liberi professionisti abilitati**, prevedendo che la mancata trasmissione di atti, documenti e istanze, nonché i mancati pagamenti entro il termine previsto, che comportino mancato adempimento verso la pubblica am-

ministrazione da parte del professionista abilitato non comportano decadenza dalle facoltà e non costituiscono comunque inadempimento connesso alla scadenza dei termini medesimi se dovuti a sopravvenuta impossibilità per motivi connessi all'infezione da SARS-CoV-2 (art. 22 bis, D.L. n. 41/2021, introdotto dalla Legge di conversione n. 69/2021).

Il termine è sospeso a decorrere:

- a. dal giorno del **ricovero in ospedale**;
  - b. dal giorno di inizio della **permanenza domiciliare fiduciaria** con sorveglianza attiva;
  - c. dal giorno di **inizio della quarantena** con sorveglianza attiva;
- e fino a 30 giorni decorrenti dalla data di:

- dimissione dalla struttura sanitaria;
- conclusione della permanenza domiciliare fiduciaria o della quarantena, certificata secondo la normativa vigente.

Affinché la sospensione operi il **certificato medico** attestante la decorrenza, rilasciato dalla struttura sanitaria o dal medico curante, deve essere consegnato o inviato, tramite **raccomandata con avviso di ricevimento** o a mezzo **posta elettronica certificata**, presso i competenti uffici della pubblica amministrazione.

La sospensione dei termini per gli adempimenti a carico del cliente eseguiti da parte del libero professionista si applica solo nel caso in cui tra le parti esiste un **mandato professionale** avente data antecedente al ricovero ospedaliero o all'inizio delle cure domiciliari.

La sospensione dei termini è strettamente collegata alla durata degli eventi suindicati e, in particolare, andrà dall'inizio dell'impedimento e **fino a 30 giorni** dopo la sua cessazione, certificata, di dimissione dalla struttura sanitaria, di conclusione della permanenza domiciliare o della quarantena.

Alla **scadenza** del periodo di sospensione, il professionista ha tempo **7 giorni** per **procedere all'adempimento**.

**mento.**

Sommando i 30 giorni agli ulteriori 7 giorni, viene pertanto concesso al professionista un periodo di **37 giorni per adempiere**, con decorrenza dalla cessazione dell'impedimento (ricovero ospedaliero, quarantena o permanenza domiciliare fiduciaria).

Al momento dell'adempimento, il professionista allegnerà anche i certificati attestanti la decorrenza del periodo di sospensione.

**L'emendamento approvato**

L'emendamento approvato prevede l'inserimento di un art. 12 bis:

---

Art. 12-bis - (Decorrenza dei termini relativi ad adempimenti a carico del libero professionista in caso di malattia o di infortunio)

1. Le disposizioni di cui all'articolo 22-bis del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito con modificazioni dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, si applicano con effetto retroattivo agli eventi verificatisi a decorrere dalla data di Dichiarazione dello stato di emergenza in conseguenza del rischio sanitario connesso all'insorgenza di patologie derivanti da agenti virali trasmissibili, di cui alla Delibera del Consiglio dei ministri del 31 gennaio 2020. Non si dà luogo al rimborso delle sanzioni e degli interessi eventualmente già pagati.

Sono fatte salve le dichiarazioni di regolarità contributiva già emesse che non possono essere oggetto di riesame o annullamento.

2. Con decreto del ministero della giustizia da adottarsi di concerto con il ministero dell'economia e delle finanze e il ministero del lavoro e delle politiche sociali entro 60 giorni dalla data di conversione in legge del presente decreto sono stabilite le modalità di attuazione del presente articolo.

---

L'entrata in vigore prevede l'applicazione delle tutele con **effetto retroattivo** a tutti gli **eventi** verificatisi **dal 31 gennaio 2020** (data di dichiarazione dello stato di emergenza) chiarendo però che l'effetto retroattivo non comporterà il rimborso di eventuali sanzioni e di interessi già pagati e contestati per effetto della mancata trasmissione di atti, documenti e istanze e i mancati pagamenti entro il termine previsto originario.

Pertanto, qualora per l'inadempimento il professionista avesse già pagato eventuali **sanzioni e interessi**, queste **non verranno restituiti** nonostante l'effetto retroattivo della norma.

La modifica fa **salve** però le eventuali **dichiarazioni di regolarità contributiva** già emesse che non possono essere oggetto di riesame o annullamento, derogando poi alla definizione delle modalità di attuazione ad uno specifico decreto del ministero della giustizia da adottarsi di concerto con il ministero dell'economia e

delle finanze e il ministero del lavoro e delle politiche sociali entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto.



## Lavoro e previdenza

Nel decreto Ucraina

## Bonus edilizi: obbligo di applicazione del CCNL dal 27 maggio. Con qualche novità

di Debhorah Di Rosa - Consulente del lavoro in Ragusa

A partire dal 27 maggio è operativo l'obbligo di applicazione dei contratti collettivi nazionali di lavoro nei cantieri temporanei e mobili in cui si svolgono lavori finalizzati alla fruizione di bonus edilizi, con qualche novità. Una modifica al disegno di legge per la conversione del decreto Ucraina ha, infatti, previsto che il nuovo obbligo si applica alle opere il cui importo risulti complessivamente superiore a 70.000 euro è che si riferisce esclusivamente ai soli lavori edili. Il CCNL applicato, indicato nell'atto di affidamento dei lavori, deve essere riportato nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori. L'Agenzia delle Entrate verificherà l'effettiva applicazione del contratto collettivo attraverso l'Ispettorato nazionale del lavoro, l'INPS e le Casse edili. Qual è la procedura per operare correttamente?

Con il termine dello stato di emergenza Covid-19 è pienamente in vigore la disposizione, dettata dalla legge di Bilancio 2022, che riguarda l'obbligo di applicazione dei **contratti collettivi nazionali** di lavoro nei **cantieri temporanei e mobili** dove si svolgono lavori finalizzati alla fruizione di **bonus fiscali edilizi**.

Ai sensi dell'art. 28 comma 2 del D.L. n. 4/2022, la norma diviene **operativa** a partire dal **27 maggio 2022** e si applica ai lavori edili avviati successivamente a tale data. L'obiettivo dichiarato dal legislatore è quello di assicurare una **formazione adeguata** in materia di **salute e sicurezza**, nonché di incrementare i livelli di sicurezza nei luoghi di lavoro, tenuto conto degli istituti definiti in sede di contrattazione collettiva.

**Leggi anche Bonus edilizi: attenzione all'obbligo di applicazione del CCNL**

Per i lavori edili di cui all'allegato X al D.Lgs. 9 aprile 2008, n. 81, che siano di importo superiore a 70.000 euro, le agevolazioni previste per i bonus fiscali possono essere concesse solo se nell'**atto di affidamento dei lavori** e nelle relative **fatture** emesse è indicato che i lavori edili sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

### Novità del decreto Ucraina

Proprio su questo punto interviene un **emendamento** approvato dal Senato in sede di conversione in legge del decreto Ucraina (D.L. n. 21/2022), in base al quale il nuovo obbligo:

- si applica alle **opere** il cui importo risulti **complessivamente superiore a 70.000 euro**;
- è riferito **esclusivamente** ai soli **lavori edili**.

### Ambito di applicazione

La novità si applica a tutti i cantieri temporanei o mo-

bili in cui si effettuano **lavori edili** o di **ingegneria civile**:

- costruzione, manutenzione, riparazione, demolizione, conservazione, risanamento, ristrutturazione o equipaggiamento, la trasformazione, il rinnovamento o lo smantellamento di opere fisse, permanenti o temporanee, in muratura, in cemento armato, in metallo, in legno o in altri materiali, comprese le parti strutturali delle linee elettriche e le parti strutturali degli impianti elettrici;
- le opere stradali, ferroviarie, idrauliche, marittime, idroelettriche e, solo per la parte che comporta lavori edili o di ingegneria civile, le opere di bonifica, di sistemazione forestale e di sterro.

- scavi;
- montaggio e smontaggio di elementi prefabbricati utilizzati per la realizzazione dei lavori.

Tra questi si tratta, in particolare, dei lavori per i quali il committente voglia usufruire di una o più delle seguenti misure:

- **Super ecobonus** e **super sismabonus**
- Bonus ristrutturazioni;
- **Ecobonus ordinario**;
- Sismabonus ordinario;
- **Bonus facciate**;
- Nuovo bonus 2022 Barriere architettoniche;
- Bonus mobili;
- Bonus aree verdi;
- Credito d'imposta per adeguamento degli ambienti di lavoro;

a prescindere dalla modalità di fruizione (detrazione in dichiarazione dei redditi o esercizio di una delle opzioni per cessione e/o sconto in fattura)

---

**N.B.** Le disposizioni si applicano anche nel caso di subappalto.

---

## Come procedere

La procedura da seguire per operare correttamente si articola in **tre fasi** e permea l'intera operazione di committenza, realizzazione e pagamento dei lavori:

1. nel **contratto di appalto** è necessario **indicare che i lavori edili** sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale;

2. nelle **fatture** emesse in relazione all'esecuzione dei lavori deve essere riportato il **CCNL** indicato nel contratto di appalto;

3. il soggetto che rilascia il **visto di conformità** deve verificare che il contratto collettivo applicato sia indicato nell'atto di affidamento dei lavori e riportato nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori.

Sarà poi l'**Agenzia delle Entrate** a procedere con la **verifica** dell'indicazione del **contratto collettivo applicato** negli atti di affidamento dei lavori e nelle fatture, attraverso l'Ispettorato nazionale del lavoro, l'INPS e le Casse edili.

## Controlli per il visto di conformità

La norma prevede espressamente che il soggetto incaricato del rilascio del visto di conformità verifichi anche che il contratto collettivo applicato sia indicato nell'atto di affidamento dei lavori e riportato nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori.

Si tratta dunque di una **verifica** che si limita esclusivamente all'**aspetto formale** senza estendersi alla effettiva applicazione delle previsioni in esso contenute parte del datore di lavoro, né della riconducibilità o meno del tipo di contratto collettivo prescelto tra quelli che soddisfano i requisiti previsti dalla norma.

## Attestazione di congruità

Ai sensi del D.L. n. 143/2021, le disposizioni in esame si applicano alle medesime fattispecie già soggette, a decorrere dal 1° novembre 2021, all'obbligo del **DURC di congruità**: cantieri pubblici e privati di importo superiore a 70.000 euro.

La verifica della congruità si riferisce all'**incidenza della manodopera** relativa allo specifico intervento realizzato nel settore edile, sia nell'ambito dei lavori pubblici che di quelli privati eseguiti da parte di imprese affidatarie, in appalto o subappalto, ovvero da lavoratori autonomi coinvolti a qualsiasi titolo nella loro esecuzione.

L'attestazione di congruità viene rilasciata, **entro 10 giorni** dalla richiesta, dalla **Cassa Edile/Edilcassa territorialmente competente**, su istanza dell'impresa affidataria o del soggetto da essa delegato oppure del

committente.

Lavoro e previdenza  
Circolare INPS

## Cooperative e consorzi agricoli: aliquote contributive 2022

L'INPS, nella presente circolare n. 56 del 2022, fornisce ulteriori chiarimenti in ordine alle aliquote contributive applicate, per l'anno 2022, alle cooperative agricole e ai loro consorzi. L'Istituto definisce dunque le aliquote contributive applicabili alle cooperative agricole e ai loro consorzi, anche con riferimento ai rapporti di assunzione congiunta o in somministrazione.

Con la circolare n. 56 del 10 maggio 2022, l'INPS si occupa delle cooperative agricole e i loro consorzi (di seguito, cooperative agricole) che trasformano, manipolano e commercializzano prodotti agricoli e zootecnici prevalentemente propri o conferiti dai loro soci, inquadrati nel settore agricoltura. Questi datori di lavoro, infatti, dal 2022 sono tenuti al versamento della contribuzione di finanziamento della NASpI, sia per i lavoratori assunti dalla medesima data a tempo indeterminato con la qualifica di operaio agricolo, sia per quelli assunti in precedenza e ancora in forza a tale data. Non sono più assoggettati all'aliquota contributiva del 2,75% della disoccupazione agricola.

L'INPS individua dunque, per gli operai a tempo indeterminato che riportano la contribuzione da versare per l'anno 2022, rispettivamente per le cooperative agricole e per le cooperative agricole di tipo industrial, l'aliquota complessiva in misura pari, rispettivamente, al 29,2130% e al 31,8130%.

Per le **cooperative agricole** di cui alla legge n. 240/1984 l'assoggettamento alla contribuzione di finanziamento della NASpI e il contestuale venire meno dell'obbligo di versamento della contribuzione della disoccupazione agricola, comporta la ridefinizione delle contribuzioni alle quali applicare le riduzioni. In particolare, la riduzione complessiva dell'ulteriore 0,40% si applica nella misura dello 0,03% alla contribuzione per maternità dei datori di lavoro agricoli e per la parte residua dello 0,37% alle contribuzioni da versare con il flusso Uniemens, sezione "Datori di lavoro privati".

Le nuove aliquote complessive sono pari, rispettivamente, al 30,5830% e al 33,1830%.

La predette aliquote si applicano anche per i suddetti lavoratori agricoli assunti dalle agenzie di somministrazione e per le **assunzioni congiunte** di lavoratori

in agricoltura per i quali il datore di lavoro di riferimento rientra nelle categorie delle predette cooperative.

L'aliquota contributiva dello 0,30% per l'assicurazione obbligatoria contro la disoccupazione involontaria, destinabile al finanziamento dei **fondi interprofessionali** per la formazione continua, è gestita nella sezione del flusso Uniemens dei datori di lavoro privati.

*A cura della redazione*

### Riferimenti normativi

INPS, circolare 10/05/2022, n. 56

Lavoro e previdenza  
Messaggio INPS

## REDEST 2022: campagna aperta dal 9 maggio

L'INPS, con il messaggio n. 1997 del 2022, rende nota l'apertura della Campagna REDEST 2022 relativa all'anno reddito 2022 a decorrere dal 9 maggio 2022. La procedura prevede l'acquisizione di certificazioni rilasciate dagli Organismi esteri e in quali altri possa essere sufficiente l'autocertificazione. E' altresì possibile gestire le dichiarazioni relative agli anni precedenti.

Con il messaggio n. 1997 del 10 maggio 2022, l'INPS comunica che la Campagna **REDEST 2022**, relativa all'anno reddito 2021, è disponibile dal giorno 9 maggio 2022. La procedura "REDEST 2021", relativa all'anno reddito 2020, è tuttora accessibile, mentre la procedura "REDEST 2020", relativa all'anno reddito 2019, è stata definitivamente chiusa il 31 marzo 2022. Nella sezione "Statistiche ed elenchi **redditi esteri**" della procedura "Campagna RedEst" sono presenti gli elenchi delle segnalazioni di variazioni anagrafiche, di indirizzo, di stato civile e di rientro in Italia, per le quali è necessario l'intervento diretto delle Strutture territoriali, che dovranno provvedere alle opportune operazioni di aggiornamento degli archivi e di eventuale ricostituzione.

### Accertamento reddituale

In base alle modalità stabilite per i percettori di prestazioni collegate al reddito residenti all'estero, l'accertamento reddituale debba effettuarsi con l'acquisizione di certificazioni rilasciate dagli Organismi esteri e in quali altri possa essere sufficiente l'autocertificazione.

### Attività degli Enti di Patronato e dei Consolati

Nel corso del mese di giugno 2022 verranno inviati i modelli cartacei REDEST ai pensionati residenti all'e-

stero interessati alla Campagna **REDEST 2022**.

Gli Enti di Patronato e i Consolati, al momento della consegna da parte dei pensionati dei modelli reddituali allegati alla lettera di richiesta, dovranno:

accertare l'identità personale del dichiarante;

ricevere i modelli REDEST 2022 opportunamente compilati e firmati;

verificare la conformità della documentazione presentata ai dati indicati nei modelli;

provvedere all'acquisizione dei dati attraverso il collegamento via internet con il sito web dell'INPS.

*A cura della redazione*

#### Riferimenti normativi

INPS, messaggio 10/05/2022, n. 1997

### Lavoro e previdenza

Delibera Anpal

## Programma GOL: ridefiniti standard e procedure

Nella deliberazione n. 5 del 2022, l'Anpal ridefinisce interamente le modalità di presa in carico di chi si rivolge ai servizi per il lavoro, al fine di creare le condizioni per una personalizzazione dei servizi. Sono infatti modificati gli standard delle misure e dei servizi di politica attiva del lavoro anche per favorire la partecipazione del sistema privato a sostegno delle persone più fragili.

Cambiano le strutture e la dinamica dei servizi di politica attiva del lavoro che sarà attuato nell'ambito di **Garanzia di occupabilità dei Lavoratori - GOL**, il programma di riforma finanziato dal Pnrr. Nella delibera del Commissario straordinario di Anpal, n. 5 del 9 maggio 2022, si interviene sui seguenti strumenti:

- Strumenti per l'attuazione dell'assessment - profilazione quantitativa;
- Strumenti per l'attuazione dell'assessment - profilazione qualitativa;
- Standard dei servizi di Gol e relative unità di costo standard.

#### Profilazione quantitativa

Il nuovo sistema consente agli operatori dei **centri per l'impiego** di valutare il livello di occupabilità degli utenti, sfruttando pienamente gli archivi di dati amministrativi, da un lato alimentati dalla persona stessa all'atto della registrazione quale disoccupata (Did), dall'altro comunicati dal datore di lavoro all'atto dell'attivazione o della cessazione di un posto di lavoro.

Diviene così più attendibile la probabilità calcolata di trovare occupazione entro una certa data, ed è quindi possibile definire più efficacemente, al fine della personalizzazione degli interventi, la distanza dal mercato del lavoro.

#### Profilazione quantitativa

Attraverso l'interazione degli operatori dei centri per l'impiego con gli utenti, emergono i bisogni delle persone in termini di accompagnamento alla **ricerca di lavoro** oppure di aggiornamento/riqualificazione delle competenze o di supporto da parte della rete dei servizi territoriali (ad es. socio-sanitari o di conciliazione). L'operatore ha così modo di svolgere una valutazione professionale riguardo:

- la coerenza tra aspettative, esperienze pregresse e competenze;
- la disponibilità verso la formazione e la crescita professionale;
- la disponibilità alla mobilità territoriale;
- l'attivazione ed efficacia nella ricerca di lavoro, ecc.

#### Orientamento dell'utente

Sulla base dell'assessment, l'utente stipula il **patto di servizio** e viene indirizzato a uno dei percorsi previsti dal programma Gol, a seconda della distanza dal mercato del lavoro:

- Percorso di reinserimento lavorativo;
- Percorso di aggiornamento (upskilling);
- Percorso di riqualificazione (reskilling);
- Percorso lavoro e inclusione.

Sono altresì aggiornati gli standard di servizio che devono essere garantiti a tutti i beneficiari di Gol sull'intero territorio nazionale, nell'ambito dei livelli essenziali delle prestazioni in materia di politiche attive del lavoro, e precisa anche le unità di costo standard. Il programma, quindi, già da subito adotta nuovi standard di misura – in particolare nella durata delle prestazioni – che aggiornano quanto previsto nella Garanzia Giovani agli obiettivi di Gol e alle nuove platee di destinatari: non solo giovani neet, ma anche e soprattutto disoccupati, beneficiari del reddito di cittadinanza e lavoratori in transizione.

*A cura della redazione*

#### Riferimenti normativi

Anpal, deliberazione 09/05/2022, n. 5



## Finanziamenti

Per le imprese già selezionate

## Progetti R&S su componenti elettronici: domande di agevolazione entro il 16 maggio

di Giovanna Greco - Dottore Commercialista in Vasto

I progetti di ricerca e sviluppo che hanno superato la selezione da parte dell'impresa comune "KDT" nell'ambito delle call emanate nel corso del 2021 possono partecipare alla fase istruttoria nazionale presentando domanda per le agevolazioni finanziarie entro le ore 17:00 del giorno 16 maggio 2022. Le domande vanno presentate complete di tutta la documentazione, in via esclusivamente telematica, all'indirizzo di posta elettronica certificata [dgai.div6@pec.mise.gov.it](mailto:dgai.div6@pec.mise.gov.it). La KDT JU (Key Digital Technologies Joint Undertaking) è una partnership che supporta ricerca e innovazione nella progettazione di componenti elettronici, nonché la loro produzione e integrazione in sistemi intelligenti. Quali sono le fasi in cui si articola l'attività istruttoria del Ministero dello sviluppo economico?

Con il Decreto direttoriale 28 aprile 2022 sono stati pubblicati i termini e le modalità per la presentazione delle domande di agevolazione per la realizzazione di attività di ricerca industriale e di sviluppo sperimentale per l'attuazione della Missione 4, Componente 2, Tipologia Investimento, Intervento 2.2 Partenariati - per la ricerca e l'innovazione - Horizon Europe del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR).

Si tratta degli interventi attivati nell'ambito del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), finanziato dall'Unione europea-Next Generation EU, a sostegno dei progetti di ricerca e sviluppo individuati nel contesto della JU KDT.

### Cos'è la KDT JU

La KDT JU (Key Digital Technologies Joint Undertaking) è una partnership che supporta **ricerca e innovazione** nella **progettazione di componenti elettronici**, nonché la loro produzione e integrazione in **sistemi intelligenti**.

### Obiettivi

L'**impresa comune KDT JU**, istituita con il Regolamento (UE) del 19 novembre 2021, n. 2021/2085 del Consiglio, ha come obiettivi generali:

- sostenere l'industria europea dei componenti e dei sistemi elettronici all'avanguardia tecnologica;
- rafforzare l'autonomia strategica dell'Unione in materia di componenti e sistemi elettronici per sostenere le esigenze future delle industrie e dell'economia in generale;
- contribuire a raddoppiare il valore della progettazione e produzione di componenti e sistemi elettronici in Europa entro il 2030, in linea con il peso dell'Unione in prodotti e servizi.

I membri fondatori della Joint Undertaking sono la Commissione Europea, gli Stati membri o associati che ne hanno fatto richiesta (tra cui l'Italia), le associa-

zioni industriali no profit AENEAS, INSIDE ed EPOSS e i soggetti industriali europei rappresentati dalle suddette associazioni.

### Risorse

Con decreto 24 marzo 2022 il Ministero ha destinato 10 milioni di euro al sostegno della partecipazione italiana ai progetti di ricerca e sviluppo selezionati nei bandi emanati nel corso del 2021 da KDT JU - Innovation Actions (IA) e Research Innovation Actions (RIA), a valere sulle risorse previste nella Tabella A del Decreto Ministeriale 6 agosto 2021, e ssmmii, Missione 4, Componente 2, Tipologia Investimento, Intervento 2.2 Partenariati- per la ricerca e l'innovazione - Horizon Europe.

Una quota del **40%** dello stanziamento di 10 milioni di euro è riservata a imprese localizzate nelle regioni del **Mezzogiorno**.

### Beneficiari

Il decreto dispone che i soggetti proponenti partecipanti alle calls 2021 KDT JU, sono tenuti a presentare la **domanda di agevolazioni**, completa di tutta la documentazione, in via **esclusivamente telematica** all'indirizzo **di posta elettronica certificata dgai.div6@pec.mise.gov.it entro le ore 17:00 del giorno 16 maggio 2022**, pena l'irricevibilità.

Le "KDT JU Calls in 2021" sono i bandi emanati nel corso del 2021 dall'impresa comune KDT "Key Digital Technologies", denominati HORIZON-KDT-JU-2021-1-IA; HORIZON-KDT-JU-2021-1-IA Focus Topic 1; HORIZON-KDT-JU-2021-2-RIA; HORIZON-KDT-JU-2021-2-RIA Focus Topic 1.

**Attenzione**

Possono accedere alla fase istruttoria nazionale, quindi, solo i **progetti** di ricerca e sviluppo **presentati** secondo le modalità descritte precedentemente e che hanno **superato** la **selezione** da parte dell'impresa comune "KDT" nell'ambito delle call emanate nel corso del **2021**.

**Fase istruttoria**

L'attività istruttoria delle domande di agevolazioni e della documentazione presentata è svolta dal Ministero dello sviluppo economico, tramite il Soggetto gestore.

L'attività istruttoria è articolata nelle seguenti **fasi**:

a) **verifica** della completezza della documentazione presentata e dei requisiti e delle condizioni formali di ammissibilità;

b) **valutazione** istruttoria della domanda.

La valutazione della domanda prevede l'analisi dei seguenti aspetti:

- le **caratteristiche** tecnico-economico-finanziarie e di ammissibilità del soggetto proponente, anche attraverso i principali indici di bilancio;

- la **pertinenza** e **congruità** delle spese previste dal progetto di ricerca e sviluppo, ai fini della determinazione dell'importo complessivo ammissibile ed agevolabile di progetto alla luce della valutazione tecnico-scientifica;

- l'**impatto** del progetto sul piano economico-finanziario;

- il **rispetto** del principio "Do No Significant Harm" (DNSH) e del tagging climatico e digitale associato all'investimento PNRR in oggetto. A tal fine le proposte dovranno dimostrare, alternativamente, che i progetti da finanziare: siano realizzati senza arrecare un danno significativo agli obiettivi ambientali; forniscano un contributo positivo agli obiettivi ambientali.

**Termini di presentazione**

Il provvedimento fissa i termini di presentazione della domanda entro le **ore 17,00** del giorno **16 maggio 2022**.

## Finanziamenti

Entro il 13 maggio

## Bonus mobilità: ultimi giorni per chiedere il credito d'imposta

C'è tempo fino al 13 maggio 2022 per accedere al bonus mobilità. Il beneficio effettivamente spettante sarà pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale che sarà resa nota con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da pubblicare entro 10 giorni dalla scadenza del termine di invio delle domande. Tale percentuale sarà determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle risorse disponibili, pari a 5 milioni di euro, e l'importo totale del credito di imposta richiesto risultante da tutte le comunicazioni validamente presentate. Il bonus riconosciuto dovrà essere indicato nella dichiarazione per il periodo d'imposta 2021, oppure per il periodo d'imposta 2022.

Ancora pochi giorni a disposizione per richiedere il **bonus mobilità**.

Le domande vanno trasmettere all'**Agenzia delle Entrate** entro il **13 maggio 2022**.

Il termine è fissato dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate **28 gennaio 2022, n. 28363**.

**Leggi anche** Bonus mobilità 2022: come presentare le domande per il credito d'imposta

### Come effettuare la comunicazione

L'istanza può essere presentata o mediante i canali dell'Agenzia delle Entrate o tramite il servizio web disponibile nell'area riservata del relativo sito internet. L'invio può essere effettuato direttamente dai soggetti beneficiari oppure dagli intermediari di cui all'art. 3, c. 3, del D.P.R. n. 322/1998 (esempio: commercialisti e CAF).

Entro 5 giorni dalla presentazione della comunicazione sarà rilasciata una ricevuta che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto, con l'indicazione delle relative motivazioni.

Entro il 13 maggio 2022 è possibile presentare una nuova domanda, che sostituisce integralmente quella precedentemente trasmessa, o presentare la rinuncia integrale al credito d'imposta precedentemente comunicato.

### Bonus in sintesi

Si ricorda che il credito di imposta (istituito dall'art. 44, c. 1-septies, D.L. n. 34/2020, come modificato dall'art. 74, c. 1, lett. d), del D.L. n. 104/2020, e disci-

plinato dal decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 21 settembre 2021) spetta alle **persone fisiche** che, dal **1° agosto 2020 al 31 dicembre 2020**, hanno consegnato per la **rottamazione** (contestualmente all'**acquisto** di un **veicolo**, anche usato, con emissioni di CO2 comprese tra 0 e 110 g/km) un **altro veicolo** di categoria M1, per le spese sostenute dal **1° agosto 2020 al 31 dicembre 2020** per l'acquisto di monopattini elettrici; biciclette elettriche o muscolari; abbonamenti al trasporto pubblico; servizi di mobilità elettrica in condivisione o sostenibile.

Il bonus è riconosciuto nella misura massima di **750 euro**.

### Credito d'imposta effettivo

Il credito di imposta effettivamente spettante sarà pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale che sarà resa nota con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da pubblicare entro il **23 maggio 2022**. Tale percentuale sarà determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle risorse disponibili, pari a 5 milioni di euro, e l'importo totale del credito di imposta richiesto risultante da tutte le domande validamente presentate.

Nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti risulti inferiore al limite di spesa, la percentuale è pari al 100%.

### Modalità di fruizione

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente nella **dichiarazione dei redditi** in diminuzione delle imposte dovute e può essere fruito non oltre il **periodo d'imposta 2022**. Il beneficiario deve indicare nella dichiarazione dei redditi da presentare per il periodo d'imposta 2021 oppure per il periodo d'imposta 2022 l'importo del credito d'imposta spettante, determinato applicando alle spese agevolabili indicate nella comunicazione presentata entro il 13 maggio 2022 la **percentuale comunicata** con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Nel caso in cui il credito d'imposta indicato nella dichiarazione dei redditi da presentare per il periodo d'imposta 2021 non sia utilizzato, in tutto o in parte, l'eventuale credito residuo è riportato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2022.

## Finanziamenti

In Gazzetta Ufficiale

## Agricoltura: in arrivo le anticipazioni a tasso agevolato

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto 25 marzo 2022 del Ministero delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali il quale dispone che gli organismi pagatori riconosciuti, possono concedere un'anticipazione delle somme dovute agli agricoltori nell'ambito dei regimi di sostegno previsti dalla politica agricola comune, applicando i tassi di interesse di mercato definiti in base ai tassi di riferimento stabiliti ai sensi della comunicazione della Commissione europea 2008/C 14/02. Gli interessi da corrispondere sulle anticipazioni sono compensati agli agricoltori mediante una sovvenzione diretta che costituisce, rispettivamente, aiuto di Stato nell'ambito del regime de minimis.

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 107 del 9 maggio 2022 il decreto 25 marzo 2022 del Ministero delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali che in attuazione dell'art. 10-ter, commi 1 e 2, del decreto-legge 29 marzo 2019, n. 27, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2019, n. 44, dispone che gli organismi pagatori riconosciuti, possono concedere **un'anticipazione** delle somme dovute agli **agricoltori** nell'ambito dei regimi di **sostegno previsti dalla politica agricola comune** di cui al regolamento (UE) n. 1307/2013. L'anticipazione è concessa agli agricoltori applicando i **tassi di interesse di mercato** definiti in base ai tassi di riferimento stabiliti ai sensi della comunicazione della Commissione europea 2008/C 14/02. L'anticipazione così concessa non comporta elementi di aiuto di Stato.

Gli interessi da corrispondere sulle anticipazioni sono compensati agli agricoltori mediante una **sovvenzione diretta** che costituisce, rispettivamente, aiuto di Stato nell'ambito del regime de minimis.

#### Modalità di attivazione

Gli organismi pagatori fanno fronte all'erogazione dell'anticipazione attraverso movimenti sulla liquidità messa a disposizione dal Ministero dell'economia e delle finanze. Inoltre concede, contestualmente all'erogazione dell'anticipazione, **entro il 31 luglio 2022**, una sovvenzione di importo uguale al valore degli interessi applicati alla somma anticipata, per il periodo decorrente dalla data di erogazione dell'anticipo alla data del 30 giugno dell'anno successivo e aggiornati con il metodo indicato nella comunicazione della Commissione europea 2008/C 14/02.

#### Modalità di compensazione dell'anticipazione

La compensazione dell'anticipazione erogata è operata **a partire dal 16 ottobre 2022**, mediante trattenuta del relativo importo in sede di erogazione degli aiuti PAC corrisposti ai beneficiari, prioritariamente a valere sul-

**la domanda unica 2022.**

#### Soggetti beneficiari

Le anticipazioni e le sovvenzioni sono concesse agli agricoltori attivi che presentano una domanda unica nel 2022 per il regime di base di cui al titolo III del regolamento (UE) n. 1307/2013.

L'importo dell'anticipazione è stabilito in misura **pari al 70 per cento** dell'importo richiesto per i pagamenti diretti di cui all'allegato I del richiamato regolamento (UE) considerando le misure per le quali sono stati finalizzati i controlli amministrativi di ammissibilità.

L'anticipazione è concessa qualora l'importo calcolato risulti **superiore a 900,00 euro**.

Sono **esclusi** dall'anticipazione:

- a) i soggetti aventi una situazione debitoria con importi esigibili nel Registro nazionale debiti o nel Registro debitori dell'organismo pagatore e non esigibili ma comunque conosciuti dall'organismo pagatore;
- b) i soggetti con provvedimenti di sospensione dei pagamenti adottati dall'organismo pagatore;
- c) i soggetti che già beneficiano dell'anticipazione bancaria dei contributi PAC attivate sulla base delle convenzioni sottoscritte dagli organismi pagatori con gli istituti bancari;
- d) i soggetti cedenti titoli il cui trasferimento non è perfezionato alla data di concessione dell'anticipazione.

#### Presentazione delle domande

Le domande di anticipazione e sovvenzione saranno presentate entro il termine di presentazione della domanda unica con le modalità che saranno stabilite dall'organismo pagatore competente.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Ministero delle Politiche Agricole Alimentari e Forestali, decreto 25/03/2022 (Gazzetta Ufficiale 09/05/2022, n. 107)

#### Finanziamenti

Programma Europa Digitale

## PNRR: dall'11 maggio al via le candidature con riferimento al Testing and Experimentation Facility

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato il decreto direttoriale 10 maggio 2022 con cui sollecita la presentazione di candidature con riferimento al



Testing and Experimentation Facility – TEF, nell’ambito del Programma Europa Digitale. La candidatura deve essere presentata esclusivamente in via telematica dalle ore 10 del giorno 11 maggio 2022 fino alle ore 22 del giorno 13 maggio 2022, pena l’invalidità e l’irricevibilità, utilizzando il modello allegato firmato dal legale rappresentante del soggetto candidato.

Il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato il decreto direttoriale 10 maggio 2022 con cui sollecita la presentazione di candidature con riferimento al **Testing and Experimentation Facility – TEF**, nell’ambito del **Programma Europa Digitale**.

Le candidature possono essere presentate nei seguenti ambiti di cui alla call ristretta:

- “Struttura di test e sperimentazione per l’industria manifatturiera”,
- “Struttura di test e sperimentazione per l’agroalimentare”.

La call ristretta sarà gestita dalla Commissione europea con le modalità e i criteri indicati nel documento “Cloud Data and TEF” (DIGITAL-2022-CLOUD-AI-02) del 15 febbraio 2022 ([https://ec.europa.eu/info/funding-tenders/opportunities/docs/2021-2027/digital/wp-call/2022/call-fiche\\_digital-2022-cloud-ai-02\\_en.pdf](https://ec.europa.eu/info/funding-tenders/opportunities/docs/2021-2027/digital/wp-call/2022/call-fiche_digital-2022-cloud-ai-02_en.pdf)).

Per le candidature ritenute idonee il Ministero invierà al candidato una **lettera di impegno a cofinanziare la proposta** con le risorse di cui all’investimento 2.3 della Missione 4, Componente 2 del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR).

Tale lettera non costituisce diritto all’assegnazione delle predette risorse, ma è **condizione necessaria** per accedere al cofinanziamento nazionale dell’investimento ammesso, in caso di esito positivo della selezione europea.

Per le proposte progettuali valutate positivamente dalla Commissione europea, il cofinanziamento nazionale è subordinato alla verifica della conformità alle disposizioni nazionali ed europee di riferimento ai sensi del Regolamento (UE) 2021/241 e delle condizionalità dettate dalla misura M4-C2 Investimento 2.3 del PNRR.

#### Finanziamento degli interventi

I benefici saranno concessi nella forma di **contributi diretti alla spesa** in relazione ai costi effettivamente sostenuti dal Polo. L’individuazione delle spese ammissibili nonché i criteri e i termini per l’ammissibilità delle spese sono quelli previsti dalla Call for Proposal alla voce “Budget categories and cost eligibility rules”, compatibilmente con la normativa nazionale.

#### Modalità e termini per la presentazione delle candidature

La candidatura deve essere presentata esclusivamente in via telematica all’indirizzo PEC [dgpiipmi.dg@pec.mise.gov.it](mailto:dgpiipmi.dg@pec.mise.gov.it) **dalle ore 10 del giorno 11 maggio 2022 fino alle ore 22 del giorno 13 maggio 2022**, pena l’invalidità e l’irricevibilità, utilizzando il modello allegato firmato dal legale rappresentante del soggetto candidato.

La verifica delle candidature è effettuata dal Ministero ed ha per oggetto la completezza e regolarità della documentazione presentata e la rispondenza dei soggetti candidati rispetto ai requisiti indicati dalla call.

Con successivo decreto il Ministero individuerà l’ammontare delle risorse destinate al cofinanziamento nazionale e le ulteriori procedure riguardanti la concessione, l’erogazione e il controllo delle agevolazioni.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Ministero dello Sviluppo Economico, Decreto direttoriale 10/05/2022

#### Finanziamenti

In Gazzetta Ufficiale

## PNRR: il riparto delle risorse per combattere lo sfruttamento dei lavoratori in agricoltura

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto 29 marzo 2022 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali che dispone il riparto delle risorse del Piano nazionale di ripresa e resilienza per la missione 5 - Inclusione e coesione, componente M5C2 – Infrastrutture sociali, famiglie, comunità e Terzo settore, ambito di intervento 2 Rigenerazione urbana e housing sociale investimento, investimento 2.2.a Piani urbani integrati - superamento degli insediamenti abusivi per combattere lo sfruttamento dei lavoratori in agricoltura. Con successivi provvedimenti, in accordo con le amministrazioni regionali e locali, il Ministero procederà alla definizione delle procedure per l’assegnazione delle risorse e si definiranno le modalità per la presentazione e approvazione delle progettazioni degli interventi.

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 108 del 10 maggio 2022 il decreto 29 marzo 2022 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali che dispone il

riparto delle risorse del **Piano nazionale di ripresa e resilienza per la missione 5** - Inclusione e coesione, componente M5C2 – Infrastrutture sociali, famiglie, comunità e Terzo settore, ambito di intervento 2 Rigenerazione urbana e housing sociale investimento, investimento 2.2.a Piani urbani integrati - superamento degli insediamenti abusivi **per combattere lo sfruttamento dei lavoratori in agricoltura**.

In particolare la somma messa a disposizione, **pari a euro 200.000.000,00**, sarà ripartita secondo la tabella allegata al decreto.

Con successivi provvedimenti, in accordo con le amministrazioni regionali e locali, il Ministero procederà alla definizione delle **procedure per l'assegnazione delle risorse** e si definiranno le modalità per la presentazione e approvazione delle progettazioni degli interventi.

Il decreto prevede inoltre che la Direzione generale dell'immigrazione e delle politiche di integrazione, in coordinamento con l'Unità di missione PNRR del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, monitorerà l'avanzamento degli interventi e infine si riserva la facoltà di rivedere il riparto delle risorse in caso di modifiche significative del contesto di riferimento e di ritardi nell'attuazione degli interventi programmati.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, Decreto 29/03/2022 (Gazzetta Ufficiale 10/05/2022, n. 108)

## Impresa

Per le ispezioni e le autorizzazioni

## End of waste: approvate le nuove linee guida in materia di controlli e procedure

di Vincenzo Iacovazzi - Avvocato in Parma e Milano - Tonucci &amp; Partners

Il Sistema Nazionale di Protezione Ambientale ha pubblicato le nuove linee guida per l'applicazione della disciplina end of waste nella sua revisione di gennaio 2022. Con tale espressione si designa il procedimento in virtù del quale un rifiuto, dopo essere stato sottoposto ad un processo mirante al suo recupero, perde la qualifica di "rifiuto" per assumere quella di "prodotto". Le linee guida precisano che nella stesura del parere vincolante nell'ambito della procedura di rilascio delle autorizzazioni si dovranno anche tenere presente i criteri enunciati nel Codice dell'Ambiente e delinea le fasi applicabili a tale procedura. Raccomandano inoltre alcuni criteri generali in relazione alle ispezioni ambientali, tra questi: visita del sito, monitoraggio, valutazione delle attività svolte presso l'installazione controllata.

Il 22 aprile scorso il Sistema Nazionale di Protezione Ambientale ("SNPA") ha pubblicato le nuove "Linee Guida per l'applicazione della disciplina End of Waste di cui all'art. 184 ter, comma terzo del D.Lgs. 152/2006" (n. 41/2022), nella sua revisione di **gennaio 2022**.

Queste Linee Guida sostituiscono le precedenti n. 23/2020 e prendono le mosse da quanto emerso in seguito ai controlli effettuati nel primo anno di applicazione della legge n. 128/2019 e successivamente alle

modifiche apportate dal D.L. n. 77/2021, convertito nella legge n. 108/2021, che hanno innovato il sistema autorizzatorio e di controllo, intervenendo sull'art. 184 ter, D.Lgs. n. 152/2006 (di seguito anche "Codice dell'Ambiente").

### End of waste

Il tema dell'end of waste riveste notevole importanza nell'ambito della disciplina delineata nel Codice dell'Ambiente.

#### Attenzione

Con questa espressione si designa il procedimento in virtù del quale un rifiuto, dopo essere stato sottoposto ad un processo mirante al suo recupero, perde la qualifica di "rifiuto" per assumere quella di "prodotto".

Perché ciò possa accadere il recupero deve soddisfare tutte le seguenti **condizioni**:

- la sostanza o l'oggetto sono destinati ad essere usati per scopi specifici;
- esiste un mercato o una domanda per la sostanza o l'oggetto in questione;
- la sostanza o l'oggetto ha i requisiti tecnici per gli scopi specifici e rispetta la normativa e gli standards esistenti applicabili ai prodotti;
- l'uso della sostanza o dell'oggetto non comporterà impatti complessivi negativi sull'ambiente o sulla salute umana.

È importante notare come il "recupero" possa anche consistere unicamente nella verifica dei rifiuti, onde accertare se essi abbiano i requisiti atti a definire quando un rifiuto non debba più essere considerato tale.

**Leggi anche** End of waste: le nuove norme sostengono le imprese che riciclano prodotti

### Precisazioni delle linee guida

#### Autorizzazioni

In ambito autorizzativo il D.L. n. 77/2021, convertito nella legge n. 108/2021, ha introdotto nell'ambito della procedura di **rilascio delle autorizzazioni** ex artt. 208, 209, 211 e di cui al Titolo III -bis Parte Seconda

del Codice dell'Ambiente un **parere preventivo, obbligatorio e vincolante** di ISPRA e dell'ARPA competente per territorio. Esso però non è previsto, qualora siano stati emanati regolamenti comunitari o decreti ministeriali per la cessazione della qualifica di rifiuto. Le **linee guida** precisano che nella stesura del parere vincolante si dovranno anche tenere presente i criteri enunciati al comma terzo dell'art. 184 ter del Codice dell'Ambiente.

Nell'ambito applicativo delle linee guida non rientrano peraltro i semilavorati, i sottoprodotti (come definiti nell'art. 184-bis e art. 6, c. 1, D.M. n. 264/2016) ed i rifiuti che vengono utilizzati direttamente nel processo manifatturiero (tra i quali si citano, a mero titolo esemplificativo, carta, acciaio, cemento e laterizi), perché la finalità di questi impianti industriali non è quella di recuperare i rifiuti, ma di produrre un bene.

Il D.L. n. 77/2021, dopo avere introdotto il parere di cui sopra, non ha disciplinato in maniera dettagliata le modalità ed i tempi della procedura. Per ovviare a questa lacuna le **linee guida** delinea la **procedura applicabile**, che si snoda attraverso le seguenti **fasi**:

- fase **preliminare**,
- richiesta** di parere;

c) **integrazioni** all'istanza;

d) **espressione** del parere.

#### Controlli

In relazione ai **controlli**, invece, l'art. 184 ter, comma terzo, delinea i controlli sulle **autorizzazioni concesse**, individuando nell'ISPRA o nell'ARPA competente per territorio delegata dall'ISPRA i soggetti deputati alla loro effettuazione.

I controlli vengono effettuati a **campione** e concernono gli **impianti di recupero**, per i quali siano state rilasciate, riesaminate o rinnovate le autorizzazioni dopo il 3 novembre 2019 (data di entrata in vigore della legge n. 128/2019).

Oggetto del controllo sono: la **conformità delle modalità gestionali** rispetto all'autorizzazione e la conformità rispetto alle condizioni previste dall'art. 184 ter, comma primo, precedentemente elencate.

Le **linee guida** delineano la seguente **procedura** all'uopo prevista:

- il **soggetto competente** deve controllare "a campione", le modalità operative e gestionali degli impianti alle "condizioni generali End of Waste" ed alle autorizzazioni, scegliendo il "campione" con le modalità esplicitate al paragrafo 5.1;
- l'**inizio** della **verifica** sull'impianto coincide con la data del primo giorno di controllo presso l'impianto o installazione e si svolge in contraddittorio con il gestore, sentita preventivamente l'autorità competente sul procedimento specifico;
- gli **esiti** della **verifica** vanno comunicati all'ISPRA ed all'autorità competente;
- l'**ISPRA** redige una relazione annuale sulle verifiche e sui controlli effettuati ai sensi della norma in questione e la comunica al Ministero della Transizione Ecologica entro il 31 dicembre di ogni anno.

#### Ispezioni

Le **linee guida** raccomandano inoltre di tenere presente alcuni criteri generali non vincolanti, enunciati nella **Raccomandazione n. 2001/331/CE** in relazione alle **ispezioni ambientali**, tra cui si rammentano:

- la **visita** del sito,
- il **monitoraggio** del raggiungimento degli standards di qualità ambientale
- la **valutazione** delle attività e delle operazioni svolte presso l'installazione oggetto di controllo.

Sono peraltro fatti salvi i vari procedimenti conseguenti previsti dalla legge, qualora venga accertata la non conformità della gestione degli impianti alle autorizzazioni rilasciate e/o alla normativa vigente.

Da ultimo si segnala che il parere preventivo obbligatorio e vincolante ha ad oggetto solo la valutazione degli aspetti **ambientali** e non esprime valutazioni sul-

la salute legati all'uso della sostanza o dell'oggetto che cessi di avere la qualifica di rifiuto o sull'applicazione di standards sanitari che non rientrino nelle competenze di SNPA.

**Leggi anche** [Economia circolare: procedure semplificate per le autorizzazioni al riciclo dei rifiuti](#)



## Bilancio e contabilità

Modifiche all'OIC 24

## In nota integrativa l'informativa sugli importi lordi oggetto di compensazione

di Luca Fornaciari - Dottore commercialista in Reggio Emilia

La direttiva contabile europea e il Codice civile vietano la compensazione fra voci dell'attivo e del passivo e tra costi e ricavi; in casi specifici, gli Stati UE possono consentire o imporre alle imprese di effettuare una compensazione, purché gli importi compensati siano indicati come importi lordi nella nota integrativa. Il Codice civile, che non prevedeva l'obbligo di inserire nella nota integrativa un'informativa sugli importi lordi oggetto di compensazione, è stato modificato in tale senso dalla legge Europea 2019-2020. L'OIC ha conseguentemente integrato l'OIC 24, prevedendo che "nel caso la società abbia ricevuto contributi pubblici e li abbia contabilizzati a riduzione del costo dell'immobilizzazione si indicano nelle movimentazioni delle immobilizzazioni il costo al lordo del contributo e il contributo".

La pubblicazione della legge Europea 2019-2020 (legge n. 238/2021) ha reso necessario l'adeguamento di alcuni OIC attraverso la pubblicazione di alcuni specifici emendamenti. Le novità dovranno essere applicate a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva.

**Leggi anche**

- Bilanci d'esercizio 2021 con le modifiche della legge Europea 2019-2020

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

**OIC 24 - Immobilizzazioni immateriali**

La direttiva n. 34/2013 e il Codice civile **vietano** la **compensazione** fra voci dell'attivo e del passivo e quella tra costi e ricavi. 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**.

Il Codice civile non prevedeva l'obbligo di inserire nella nota integrativa un'informativa sugli importi lordi oggetto di compensazione. Pertanto, l'art. 24, comma 2, della legge n. 238/2021 ha aggiunto nell'art. 2423-ter, comma 6, il seguente periodo:

"Nei casi in cui la compensazione è ammessa dalla legge, sono indicati nella nota integrativa gli importi lordi oggetto di compensazione".

Nella relazione accompagnatoria si legge che "in forza di quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, 2005, non soltanto le disposizioni del Codice civile ma anche le previsioni dei principi contabili nazionali, emanati dall'Organismo Italiano Contabilità (OIC), che forniscono "elementi interpretativi ed applicativi nella redazione dei documenti contabili" devono essere considerati quali fonti rilevanti, qualificate e legittimanti ai fini dell'effettuazione delle compensazioni in oggetto".

Per recepire tale modifica normativa, l'OIC ha integrato il par. 90 dell'**OIC 24**.

In particolare, una delle modalità di rilevazione contabile dei contributi in conto impianto è l'iscrizione del contributo a riduzione dell'immobilizzazione per cui è stato riconosciuto con ammortamento della differenza. Tecnicamente, tale modalità configura una compensazione tra partite disciplinata dai principi contabili che, sulla base della nuova impostazione sopra illustrata, deve essere descritta nella nota integrativa. A tal fine, il par. 90 dell'OIC 24 viene integrato di quanto segue: "nel caso la società abbia ricevuto contributi pubblici e li abbia contabilizzati a riduzione del costo dell'immobilizzazione si indicano nelle movimentazioni delle immobilizzazioni il costo al lordo del contributo e il contributo".

**OIC 25 - Imposte sul reddito**

Le modifiche al Codice civile in tema di compensazione di partite hanno comportato variazioni anche all'OIC 25. In particolare, nel par. 33 il principio già prevede che la legislazione fiscale permette alla società di compensare i debiti e i crediti tributari e, di conseguenza, consente di rilevare contabilmente il pagamento netto. Ai fini della classificazione in bilancio la società effettua la compensazione dei crediti e dei debiti tributari solo se:

- ha un diritto legale a compensare gli importi rilevati in base alla legislazione fiscale;
- intende regolare i debiti e i crediti tributari su base netta mediante un unico pagamento.

Il par. 34 dell'OIC 25 dispone inoltre che non è consentito portare le attività per imposte anticipate/passività per imposte differite a riduzione del valore degli elementi dell'attivo e del passivo cui sono correlate, poiché in contrasto con la clausola generale della chiarezza e con il divieto di compensazione delle partite (articoli 2423, comma 2, e 2423-ter, comma 6, c.c.).

L'impostazione normativa sintetizzata viene ora integrata dai paragrafi 94.A e 96.A al fine di rafforzarne la descrizione nella nota integrativa. In particolare, a partire **dal 1° gennaio 2021** o da **data successiva**, nella **nota integrativa** (anche del bilancio abbreviato) occorre descrivere gli importi lordi:

- dei crediti e debiti tributari compensati ai sensi del par. 33 dell'OIC 25;
- delle imposte anticipate e differite incluse nella voce 20 del conto economico "imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate.

Tale informativa deve poi essere specificata anche in calce dello stato patrimoniale del bilancio delle micro-imprese che non presentano la nota integrativa.

#### OIC 26 - Operazioni, attività e passività in valuta estera

L'OIC 26 disciplina la gestione contabile delle operazioni compiute in valuta estera, tra cui la rilevazione di utili e perdite su cambi nel conto economico. In particolare, la voce C17-bis del conto economico sintetizza il valore netto di utili e perdite su cambi, compensandone i valori.

Al fine di adempiere alle novità, è stato modificato l'OIC 26 inserendo i paragrafi 55A e 61A che richiedono, a partire dal 1° gennaio 2021 o da data successiva, di specificare **nella nota integrativa** gli **importi lordi** degli utili e delle perdite su cambi inclusi nella voce C17-bis.

#### OIC 31 - Fondi rischi oneri e TFR e OIC 32 - Strumenti finanziari derivati

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. Al fine di introdurre tale impostazione nella normativa nazionale è stata modificata l'art. 2435-ter c.c. e la Fondazione OIC ha modificato il principio contabile nazionale OIC 31 introducendo il par. 22A.

In particolare, tale paragrafo prevede che gli **enti di investimento** e le **imprese di partecipazione finanziaria** applicano la disciplina degli strumenti finanziari derivati e delle operazioni di copertura di cui all'art. 2426, comma 1, n. 11-bis, c.c. declinata nell'OIC 32. Pertanto, questi soggetti anche se presentano le caratteristiche per redigere il bilancio delle micro-imprese devono comunque applicare la normativa contabile prevista per la rilevazione dei contratti derivati anche di copertura.

Al fine di introdurre compiutamente tale novità, è stato modificato anche l'OIC 32 attraverso l'introduzione del nuovo par. 136A nel quale si esclude la semplifica-

zione applicativa del principio per le micro-imprese enti di investimento e imprese di partecipazione finanziaria.

Infine, ogni principio contabile nazionale contiene un'appendice civilistica in cui vengono sintetizzati gli articoli del Codice civile che trattano gli argomenti approfonditi negli OIC. Gli emendamenti hanno quindi anche modificato tale appendice andando ad introdurre le novità giuridiche introdotte dalla legge Europea 2019-2020.

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.