

MERCOLEDÌ 16 MARZO 2022

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Rottamazione e saldo e stralcio, riaprono i termini per pagare le rate scadute - pag. 2
- Bonus edilizi tra cessioni a catena, visto di conformità e congruità delle spese - pag. 4

## IMPRESA

- Gli ETS esclusi dai contributi per l'acquisto di autoambulanze e di beni strumentali - pag. 14

## BILANCIO E CONTABILITÀ

- Sospensione generalizzata degli ammortamenti per alleggerire i bilanci 2021 - pag. 16

## FINANZIAMENTI

- 110% e altri bonus "minori": rinvio al 29 aprile della comunicazione delle opzioni di cessione - pag. 19

## LAVORO E PREVIDENZA

- CU 2022: le sanzioni per omissio, errato o tardivo invio - pag. 21
- Bonus edilizi: attenzione all'obbligo di applicazione del CCNL - pag. 23
- Lavoratori autonomi dello spettacolo: obbligo di iscrizione all'INAIL entro il 18 marzo - pag. 25
- Assegno unico universale: al via i primi pagamenti - pag. 25

## IN EVIDENZA

## Rottamazione e saldo e stralcio, riaprono i termini per pagare le rate scadute

di Matteo Dellapina - Avvocato in Parma, Genova e Milano

Rimessione nei termini per i contribuenti decaduti dalla rottamazione ter e dal saldo e stralcio che non avevano versato le rate scadute negli anni 2020 e 2021 (termine ultimo 14 dicembre 2021). I versamenti potranno così essere effettuati entro il 30 aprile 2022, per le rate 2020, ed entro il 31 luglio 2022 per le rate 2021; entro il 30 novembre 2022 dovranno essere corrisposte le rate dell'anno in corso. Sarà sempre applicabile il periodo di tolleranza di 5 giorni. Queste le principali novità dell'emendamento approvato al decreto Sostegni ter. Altre novità riguardano l'estinzione delle procedure esecutive già avviate dal Fisco e la definitiva acquisizione delle somme già versate relative ai debiti definibili.

La tanto auspicata rimessione favore di coloro che erano decadi in termini a favore dei **decaduti** duti da **rottamazione ter e saldo dalle definizioni agevolate** sem- e **stralcio** in quanto non avevano bra trovare ingresso nel **decreto** rispettato il termine ultimo di pagamento previsto per il 14 dicembre un emendamento approvato dalla 2021.

Commissione Bilancio del Senato Grazie a tale intervento, si per il nuovo art. 10-*bis* interviene in mette a questi contribuenti 🟡🟡🟡

## 110% e altri bonus "minori": rinvio al 29 aprile della comunicazione delle opzioni di cessione

Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Più tempo per inviare all'Agenzia delle Entrate le comunicazioni per l'esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito sia per il superbonus che per le altre detrazioni edilizie per le spese sostenute nel 2021 e per le rate residue riferite alle spese sostenute nel 2020. Con un emendamento al decreto Sostegni ter approvato dalla Commissione Bilancio del Senato, il termine ultimo per procedere con la trasmissione slitta dal 7 al 29 aprile 2022. Per effetto della proroga, il 730 precompilato sarà reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate entro il 23 maggio 2022. Quali sono gli adempimenti richiesti ai beneficiari?

Quasi tre settimane in più per co- (D.L. n. 4/2022), approvato dalla comunicare all'Agenzia delle Entrate Commissione Bilancio del Senato. le **opzioni di cessione o sconto in fattura** dei bonus edilizi per le **spe- se** sostenute nel **2021** e per le **rate residue** riferite alle spese sostenute nel **2020**.

La proroga arriva con un emen- 35873 del 3 febbraio 2022) al **29 damento al decreto Sostegni ter aprile 2022.** 🟡🟡🟡

## Fisco

Emendamenti al decreto Sostegni ter

## Rottamazione e saldo e stralcio, riaprono i termini per pagare le rate scadute

di Matteo Dellapina - Avvocato in Parma, Genova e Milano

Rimessione nei termini per i contribuenti decaduti dalla rottamazione ter e dal saldo e stralcio che non avevano versato le rate scadute negli anni 2020 e 2021 (termine ultimo 14 dicembre 2021). I versamenti potranno così essere effettuati entro il 30 aprile 2022, per le rate 2020, ed entro il 31 luglio 2022 per le rate 2021; entro il 30 novembre 2022 dovranno essere corrisposte le rate dell'anno in corso. Sarà sempre applicabile il periodo di tolleranza di 5 giorni. Queste le principali novità dell'emendamento approvato al decreto Sostegni ter. Altre novità riguardano l'estinzione delle procedure esecutive già avviate dal Fisco e la definitiva acquisizione delle somme già versate relative ai debiti definibili.

La tanto auspicata rimessione in termini a favore dei **decaduti dalle definizioni agevolate** sembra trovare ingresso nel **decreto Sostegni ter**. Infatti, per effetto di un emendamento approvato dalla Commissione Bilancio del Senato il nuovo art. 10-bis interviene in favore di coloro che erano decaduti da **rottamazione ter e saldo e stralcio** in quanto non avevano rispettato il termine ultimo di pagamento previsto per il 14 dicembre 2021.

Grazie a tale intervento, si permette a questi contribuenti di "rientrare in corsa", versando le rate del 2020 entro fine aprile; quelle del 2021 potranno essere corrisposte entro la fine di luglio. Per le rate del 2022, invece il termine ultimo è previsto per il 30 novembre 2022.

**Leggi anche** [Attività chiuse, nuova proroga per i versamenti fiscali](#)

### Rottamazione ter: come cambia il calendario dei versamenti

In fase di conversione del decreto Sostegni ter è arrivato il tanto atteso emendamento volto a **riaprire i termini per il versamento delle rate scadute negli anni 2020 e 2021**.

Nel dettaglio, è stato introdotto l'art. 10-bis che prevede la rimessione in termini per le rate scadute relative alla rottamazione ter e al saldo e stralcio.

Il nuovo calendario dei versamenti prevede che le rate scadute:

- nell'anno 2020 dovranno essere versate **entro il 30 aprile 2022**;
- nell'anno 2021 dovranno essere versate **entro il 31 luglio 2022**;
- nell'anno 2022 dovranno essere versate **entro il 30 novembre 2022**.

In buona sostanza è stato così modificato l'art. 68, comma 3, D.L. n. 18/2020, per differire ulteriormente, dopo la proroga del 9 dicembre 2021 (art. 1, D.L. n. 146/2021), il termine entro il quale può essere

effettuato, senza incorrere nell'inefficacia della definizione, il versamento delle rate della rottamazione ter e del saldo e stralcio in scadenza negli anni 2020 e 2021; allo stesso tempo, si interviene per differire anche il termine per versare, con i medesimi effetti, le rate in scadenza nel 2022.

Altro aspetto nodale riguarda l'applicazione dei **5 giorni di tolleranza**, di cui all'art. 3, comma 14-bis, D.L. n. 119/2018, consentendo così il pagamento tempestivo anche se effettuato entro tale periodo dalla scadenza del termine.

Infine, il comma 2 del nuovo art. 10-bis interviene nei confronti delle **procedure esecutive eventualmente avviate** a seguito dell'inutile decorso del termine di cui all'art. 68, comma 3, D.L. n. 18/2020. Tali procedure saranno soggette a **estinzione** ma le **somme**, eventualmente **versate**, resteranno **definitivamente acquisite** e non saranno più ripetibili, in relazione a tutti quei debiti definibili.

### Rottamazione ter: quali scadenze nel 2022?

Le scadenze previste dal D.L. n. 119/2018, per la rottamazione ter, nell'anno 2022, sono le seguenti:

- 28 febbraio (scaduta);
- 31 maggio;
- 31 luglio;
- 30 novembre.

Tali versamenti potranno essere effettuati:

- alla scadenza, restando ammessi i 5 giorni di tolleranza;
- in un'**unica soluzione** entro il **30 novembre 2022**, beneficiando del nuovo art. 10-bis introdotto in sede di conversione del decreto Sostegni ter.

---

#### Nota bene

Chi è in regola con i precedenti pagamenti potrà seguire il calendario dei versamenti 2022.

---

### Come e dove effettuare il pagamento?

Il versamento deve avvenire utilizzando i consueti bollettini contenuti nella “Comunicazione delle somme dovute”, già in possesso del contribuente.

Il pagamento potrà essere effettuato: presso la propria banca; agli sportelli bancomat (ATM) abilitati ai servizi di pagamento Cbill; mediante l’internet banking; presso gli Uffici postali; nei tabaccai aderenti a Banca 5 Spa; tramite i circuiti Sisal e Lottomatica; direttamente sul portale dell’Agenzia delle Entrate-Riscossione; tramite l’App Equiclick mediante la piattaforma PagoPa. È inoltre previsto che si possa procedere al pagamento anche direttamente allo sportello, previo appuntamento da prenotare sul sito nella sezione “Trova lo sportello e prenota”.

Il versamento potrà essere effettuato mediante **compensazione** con i crediti commerciali, non prescritti, certi, liquidi ed esigibili (**crediti certificati**), maturati per somministrazioni, forniture, appalti e servizi nei confronti della Pubblica Amministrazione.

Qualora non si fosse più in possesso della “Comunicazione delle somme dovute”, inviata nel 2019 dall’Agenzia delle Entrate-Riscossione a seguito dell’adesione e contenente il dettaglio di quanto dovuto e i bollettini di pagamento, si potrà richiederne una **copia** direttamente sul sito [www.agenzia delle entrate-riscossione.gov.it](http://www.agenzia delle entrate-riscossione.gov.it), nelle pagine dedicate ai provvedimenti di rottamazione ter e saldo e stralcio, senza necessità del pin e della password, e riceverla via email assieme ai bollettini.

Chi invece risulta già in possesso delle credenziali per accedere all’area riservata del sito (CIE, SPID, credenziali rilasciate dall’Agenzia delle Entrate, credenziali INPS e CNS) potrà scaricare direttamente il documento dall’Area riservata del sito e contestualmente procedere così al pagamento con il servizio Paga-online. Infine, si potrà richiedere al proprio istituto di credito il pagamento delle rate tramite **addebito in conto corrente** utilizzando il modulo allegato alla “Comunicazione delle somme dovute”. Per poter aderire al servizio di addebito diretto su conto corrente, è necessario che la richiesta di attivazione del mandato, nel rispetto delle procedure e degli adempimenti

previsti dal sistema interbancario, venga presentata alla banca del titolare del conto **almeno 20 giorni prima** della scadenza della rata.

In caso di presentazione della richiesta oltre tale data limite, l’addebito diretto sul conto corrente sarà attivo a partire dalla rata successiva. In tale ultimo caso, il pagamento della rata in scadenza dovrà essere eseguito con una delle altre modalità.

### Stralcio dei debiti fino a 5.000 euro

il decreto Sostegni ha previsto lo stralcio dei debiti di importo residuo fino a 5.000 euro, per i carichi affidati all’Agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010. Sono **annullati** così i debiti, risultanti dai singoli carichi affidati all’Agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2010, che, alla data di entrata in vigore del decreto Sostegni, hanno un **importo residuo fino a 5.000 euro** (comprensivi di capitale, interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni).

Tra i debiti oggetto dello stralcio sono compresi anche quelli eventualmente presenti nei piani di pagamento della rottamazione ter di cui all’art. 3, D.L. n. 119/2018, all’art. 16-bis, D.L. n. 34/2019 e all’art. 1, commi da 184 a 198, della legge n. 145/2018.

I **beneficiari** dello stralcio sono:

- le **persone fisiche** che hanno percepito, nell’anno d’imposta 2019, un reddito imponibile fino a 30.000 euro;
- i **soggetti diversi dalle persone fisiche** che hanno percepito, nel periodo d’imposta in corso alla data del 31 dicembre 2019, un reddito imponibile fino a 30.000 euro.

L’annullamento **non si applica** alle seguenti tipologie di carichi affidati all’Agente della riscossione:

- debiti relativi alle risorse proprie tradizionali UE e all’IVA riscossa all’importazione;
- debiti derivanti dal recupero degli aiuti di Stato considerati illegittimi dall’Unione Europea ovvero da condanne pronunciate dalla Corte dei conti;
- multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna.

## Fisco

Il punto della situazione

## Bonus edilizi tra cessioni a catena, visto di conformità e congruità delle spese

Paolo Monarca e , Clarissa Cremona - Athenaeum S.r.l. Società tra Professionisti

Per evitare l'eccessiva circolazione di crediti, a volte anche inesistenti, il decreto Antifrodi e la legge di Bilancio 2022 sono intervenuti sulla normativa dei bonus edilizi, rendendola più complessa e (anche) più onerosa per il contribuente. Tra le novità più rilevanti a livello operativo il divieto di cessioni a catena, ora limitate a sole due cessioni successive alla prima che possono essere effettuate solo nei confronti di intermediari finanziari, l'obbligo di apporre il visto di conformità e di ottenere l'asseverazione di congruità delle spese precedentemente alla cessione. Come sfruttare legittimamente e senza rischi le opportunità riconosciute dalla legge?

Con la legge di Bilancio 2022 è stata confermata la possibilità di fruire delle detrazioni ordinarie relative agli interventi di **recupero del patrimonio edilizio**, compreso il Sismabonus, e di **riqualificazione energetica**, nonché è stata introdotta una nuova detrazione del 75% per gli interventi di eliminazione e/o superamento delle **barriere architettoniche**.

È stata inoltre prorogata l'opzione per la cessione del credito - sconto in fattura fino al 2024 per le detrazioni ordinarie e fino al 2025 per gli interventi Superbonus. In merito all'opzione, dal 12 novembre 2021 sono state introdotte due principali novità:

- la determinazione di un numero massimo di cessioni successive alla prima; e
- la necessità di ottenere preventivamente alla cessione il visto di conformità, l'asseverazione della congruità delle spese.

**Leggi anche** Cessioni 110% e altre ristrutturazioni: scadenze, adempimenti e crediti esenti dalla nuova disciplina

### Cessioni a catena

Indubbiamente, il recente grande interesse per gli interventi edilizi deriva dalle **aliquote particolarmente vantaggiose** ma anche dalla possibilità di **cedere il credito fiscale**, possibilità sfruttata da numerosi intermediari e che, in assenza di norme particolarmente rigide relativamente ai documenti necessari per la cessione del credito, ha generato un **mercato di crediti a volte inesistenti**.

Per questo motivo, il Legislatore ha deciso di intervenire sulle modalità di cessione limitandole, in prima battuta, a **una sola cessione** e vietando quindi qualsiasi ipotesi di cessione successiva alla prima effettuata direttamente dal beneficiario o dal fornitore (previo esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura).

**Leggi anche**

- Bonus edilizi e cessione del credito: trasferimenti a catena vietati

**- Solo una cessione per i crediti da superbonus. Quali alternative per i contribuenti?**

Successivamente è invece stato deciso di allentare la stretta, accogliendo anche le numerose richieste mosse dalle parti interessate e approdando alla versione attuale della norma che consente **una prima cessione** verso qualunque tipo di soggetto ad opera del beneficiario o del fornitore, previo sconto in fattura, e **due ulteriori cessioni**. È stato comunque posto un **vincolo** alle ultime due cessioni perché devono entrambe avere come beneficiario un soggetto vigilato, ovverossia banche, intermediari finanziari, società appartenenti ad un gruppo bancario e imprese di assicurazione.

**Leggi anche**

- Crediti fiscali: l'aumento a tre cessioni può davvero rivitalizzare il settore edilizio?

- Bonus edilizi e divieto di cessioni multiple: è già tempo di correttivi

- Bonus edilizi: riapre il mercato dei crediti fiscali ma con più sanzioni

- Sanzioni più gravi per le infedeltà nella cessione dei crediti edilizi

### Visto di conformità

La legge di Bilancio 2022 ha confermato anche l'obbligo di visto di conformità e di asseverazione della congruità dei prezzi, da operarsi a cura dei tecnici abilitati, già introdotti dal decreto Antifrodi per contrastare comportamenti fraudolenti.

Sono però stati **fatti salvi** dall'obbligo:

- i casi in cui la cessione sia antecedente al 12 novembre 2021;

- i casi in cui la cessione sia successiva al 12 novembre 2021 ma prima di tale data sia stata emessa la fattura dell'intervento e sia stato effettuato il pagamento integrale di quanto dovuto, al netto dello sconto in fattura;

- gli interventi in edilizia libera a prescindere dall'importo;

- gli interventi di importo complessivo non superiore

a 10.000 euro, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio, eccezion fatta per il bonus facciate.

#### **Leggi anche**

- Superbonus e bonus edilizi con visto di conformità esteso

- Bonus edilizi minori: visto detraibile e non necessario per lavori fino a 10.000 euro

È stato inoltre chiarito, con il decreto Milleproroghe 2022, che le **spese legate all'ottenimento del visto** sono **detraibili** per il beneficiario, utilizzando la stessa percentuale di detraibilità dell'intervento a cui sono legate, anche con riferimento alle spese sostenute nel corso del 2021.

#### **Leggi anche** Spese per visti e asseverazioni detraibili anche per il 2021

È quindi necessario, nel caso di pratiche di cessione del credito che comprendano più interventi, ripartire la spesa relativa al costo del visto di conformità su ciascun intervento utilizzando un criterio oggettivo quale, per esempio, il costo di ciascun intervento, al fine di determinare la corretta quota parte di credito cedibile. Si noti che la ripartizione attraverso il criterio del costo di ciascun intervento è di molto semplificata quando vi siano singole fatture o nell'unica fattura vi sia il dettaglio delle spese.

Il compito del professionista che appone il visto deve essere finalizzato a verificare che il contribuente possa **legittimamente fruire del bonus** edilizio in questione, controllando le caratteristiche del soggetto beneficiario, la tipologia di immobile oggetto di interventi, le tipologie di interventi, l'ammontare delle spese effettivamente sostenute e le modalità di pagamento, la presenza di asseverazioni e attestazioni ove necessarie. Inoltre, nel caso di **SAL**, è necessario che il professionista verifichi che non sia stato superato il massimo dei due SAL previsti e che ciascuno di essi abbia raggiunto la misura minima prevista, pari al 30% dei lavori. Chiaramente, la determinazione della percentuale di avanzamento lavori non è tra le competenze del

professionista che appone il visto, il quale, per questa particolare verifica, deve obbligatoriamente fare riferimento a un documento rilasciato da un tecnico.

A conti fatti, quello del professionista è un approfondito **controllo formale**, necessario per la corretta fruizione del credito.

#### **Asseverazione di congruità delle spese**

La legge di Bilancio conferma la necessità, per il beneficiario, di richiedere l'asseverazione della congruità delle spese sostenute a tecnici abilitati; asseverazione che, secondo quanto riportato nelle FAQ dell'Agenzia delle Entrate, può essere rilasciata anche dai tecnici abilitati al rilascio delle asseverazioni previste per gli interventi Superbonus.

Anche in questo caso, come per il visto di conformità, **non** sarà **necessario** ottenere l'**asseverazione** nel caso di **interventi in edilizia libera o di importo inferiore a 10.000 euro**.

Si evidenzia che l'elenco di interventi in edilizia libera proposto dalla Manovra è molto corposo e dovrebbe essere sufficiente per evitare l'obbligo di asseverazione su gran parte degli interventi rientranti nel mondo Ecobonus, quali l'attività di riparazione, sostituzione e rinnovamento di infissi e serramenti, ma anche la sostituzione di caldaie; gli interventi di questo elenco possono quindi beneficiare dell'esclusione dall'asseverazione ma sarà necessario verificare che le attività rientrino nel campo di applicazione dei bonus casa.

Si segnala che il limite di 10.000 euro sembra dover essere considerato con riferimento all'**intervento complessivo**, e non al singolo intervento. Per tale ragione, prudenzialmente, anche in caso di più interventi unitariamente considerati inferiori alla soglia, sarà necessario verificare l'importo cumulato di tutti gli interventi per poter determinare il valore complessivo ed effettuare i conseguenti adempimenti necessari. Sul punto si segnala però la mancanza di una posizione ufficiale dell'Agenzia delle Entrate.

Si propone una tabella riassuntiva dei bonus edilizi fruibili.



	BONUS RISTRUTTURAZIONI	BONUS FACCIAE	ECO BONUS ORDINARIO	BONUS BARRIERE ARCHITETTONICHE	SISMABONUS ORDINARIO	SUPERBONUS
% Detrazione	50%	60%	65% - 50%	75%	50% - 70% - 75% - 80% - 85%	110%
Spesa massima per unità immobiliare	96.000 euro	Non prevista	Da 23.077 a 153.846 euro (in base al tipo di lavori)	30.000 - 40.000 - 50.000 euro (in base al tipo di edificio)	96.000 euro	Da 15.000 a 96.000 euro (in base al tipo di lavoro e di edificio)
Recupero anni	10 anni	10 anni	10 anni	5 anni	5 anni	4 anni
Scadenza agevolazione	31 dicembre 2024	31 dicembre 2022	31 dicembre 2024	31 dicembre 2022	31 dicembre 2024	30 giugno 2022 <sup>(1)</sup> 30 dicembre 2025 <sup>(2)</sup>
Cessione - sconto in fattura	Sì	Sì	Sì	Sì	Sì	Sì
Asseverazione congruità spese e visto di conformità in caso di cessione	Sì (tranne i lavori in edilizia libera e quelli di importo complessivo fino a 10.000 euro)	Sì	Sì (tranne i lavori in edilizia libera e quelli di importo complessivo fino a 10.000 euro)	Sì (tranne i lavori in edilizia libera e quelli di importo complessivo fino a 10.000 euro)	Sì (tranne i lavori in edilizia libera e quelli di importo complessivo fino a 10.000 euro)	Asseverazione su spese e requisiti sempre richiesta anche per uso diretto.

<sup>(1)</sup> Per unità monofamiliari e unità indipendenti, con possibilità di arrivare al 31/12/2022 se al 30/06 è eseguito almeno il 30% dell'intervento.

<sup>(2)</sup> Per condomini e edifici da 2 a 4 unità, con detrazione 110% fino al 2023, poi 70% nel 2024 e 65% nel 2025.

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Recupero contributi da eccedenza massimale: sono deducibili nel periodo d'imposta del rimborso

La maggior quota contributiva derivante dall'erronea applicazione del massimale contributivo previsto a carico del lavoratore e che lo stesso è tenuto a restituire all'ex datore di lavoro, costituisce un'integrazione di contributi obbligatori per legge, a suo tempo non versati deducibile ai sensi del citato articolo 10, comma 1, lettera e), del TUIR. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 117 del 15 marzo 2022, con cui ha specificato che in applicazione del citato criterio di cassa, inoltre, ai fini della deducibilità, occorre fare riferimento al periodo di imposta in cui si rimborsano tali oneri all'ex datore di lavoro.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 117 del 15 marzo 2022 riguardante la diffida per **recupero contributi** da eccedenza massimale. L'articolo 10, comma 1, lettera e) TUIR prevede che dal reddito complessivo si **deducono**, se non sono deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarli, i contributi previdenziali ed assistenziali versati inottemperanza a disposizioni di legge, nonché quelli versati facoltativamente alla gestione della forma pensionistica obbligatoria di appartenenza, ivi compresi quelli per la ricongiunzione di periodi assicurativi.

Sono, pertanto, deducibili, non solo i **contributi previdenziali** ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge ma anche i contributi previdenziali **versati facoltativamente** all'ente che gestisce la forma pensionistica obbligatoria di appartenenza, qualunque sia la causa che origina il versamento, non essendo la previsione della deducibilità di tali contributi subordinata ad una specifica finalizzazione degli stessi. Non sono, invece, deducibili le somme versate per sanzioni ed interessi moratori comminati per violazioni inerenti i contributi versati.

Va, inoltre, rilevato che, in applicazione delle regole generali in materia di oneri deducibili dal reddito complessivo, i contributi in questione sono **deducibili** se risultano effettivamente a carico del contribuente e debitamente documentati. Inoltre, in applicazione del cd. "principio di cassa", al pari di ogni altro onere, sono deducibili fino a concorrenza del reddito complessivo con riferimento al periodo d'imposta in cui sono stati

versati.

Pertanto, la maggior quota contributiva derivante dall'erronea applicazione del **massimale contributivo** previsto a carico del lavoratore e che lo stesso è tenuto a restituire all'ex datore di lavoro, costituisce un'**integrazione di contributi obbligatori** per legge, a suo tempo non versati deducibile ai sensi del citato articolo 10, comma 1, lettera e), del TUIR.

In applicazione del citato **criterio di cassa**, inoltre, ai fini della deducibilità, occorre fare riferimento al periodo di imposta in cui si rimborsano tali oneri all'ex datore di lavoro e non all'annualità in cui l'ex datore di lavoro è stato chiamato a versare (ed ha versato) la maggior quota contributiva a carico del dipendente regolarizzando le omissioni contributive obbligatorie. I contributi in questione, pertanto, andranno indicati nel rigo della dichiarazione dei redditi dedicato ai "Contributi previdenziali e assistenziali" relativa al periodo d'imposta in cui tali contributi sono restituiti all'ex datore di lavoro (Rigo E21).

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/03/2022, n. 117](#)

## Fisco

in audizione presso la IX Commissione del Senato

## Commercialisti sul tirocinio: devono essere strumentali all'inserimento dei giovani nel mercato del lavoro

Il tirocinio risulta in molti casi un'espediente nominalistico utile a mascherare rapporti di lavoro subordinato. Lo ha reso noto la Fondazione nazionale dei commercialisti in audizione presso la IX Commissione Lavoro pubblico e privato, previdenza sociale del Senato nell'ambito dell'indagine conoscitiva sui canali di ingresso nel mondo del lavoro e sulla formazione professionale dei giovani. Secondo i commercialisti è necessario implementare meccanismi idonei a verificare che i processi formativi e di orientamento siano strumentali all'inserimento dei giovani nel mercato del lavoro.

Si è svolta l'audizione della Fondazione nazionale dei commercialisti presso la IX Commissione Lavoro pubblico e privato, previdenza sociale del Senato nell'ambito dell'indagine conoscitiva sui canali di ingresso nel mondo del lavoro e sulla formazione professionale dei giovani.

Durante l'audizione è stato evidenziato che è comprensibile l'intento del legislatore di utilizzare tirocinio, apprendistato e stage per il perseguimento di obiettivi di transizione scuola-lavoro.

Ma occorre sottolineare le molte disfunzioni e inefficienze del modello proposto. Occorrono strumenti per la loro reale valorizzazione.

Il tirocinio risulta in molti casi un'espedita nominalistica utile a mascherare rapporti di lavoro subordinato.

Il carattere limitativo e condizionale delle nuove discipline regionali ha contribuito a contrastare l'utilizzo patologico del tirocinio più sul piano quantitativo che qualitativo.

Pertanto, secondo i commercialisti è necessario implementare meccanismi idonei a verificare che i processi formativi e di orientamento siano strumentali all'inserimento dei giovani nel mercato del lavoro.

Misure efficaci potrebbero essere adottate attraverso la responsabilizzazione degli enti autorizzati alla promozione dei tirocini extra-curricolari nonché alle modalità di certificazione delle competenze trasmesse. Serve quindi una revisione dei regimi particolari di autorizzazione per lo svolgimento a livello nazionale dell'attività di intermediazione e politiche attive che superi le incongruenze rinvenibili nella disciplina di cui all'art. 6, comma 2, d.lgs. n. 276/2003. Questo favorirebbe l'azione delle fondazioni costituite nell'ambito dei consigli nazionali di tutte le categorie che esercitano la professione nella materia di lavoro, previdenza ed assistenza sociale dei lavoratori dipendenti, con una chiara implementazione dei servizi per il lavoro anche in ordine al monitoraggio e all'attivazione dei rapporti di tirocinio".

Negli ultimi anni anche la disciplina dell'apprendistato è stata oggetto di ripetuti interventi di modifica e di integrale riscrittura, culminati nella emanazione dell'attuale disciplina contenuta nel d.lgs. n. 81/2015. Nuovi interventi di modifica sostanziale della disciplina sono da scongiurare, mentre è opportuno l'introduzione di misure di attuazione e semplificazione.

*A cura della Redazione*

**Riferimenti normativi**

CNDCEC, documento 15/03/2022

**Fisco**

Dall'Agenzia delle Entrate

## Superbonus anche per

## Iva indetraibile nella dichiarazione dei redditi

In tema di superbonus, se il contribuente intende optare per lo sconto in fattura, con riferimento all'Iva indetraibile, definitivamente determinata sulla base della percentuale di detrazione dell'anno e rimasta a carico, il contribuente potrà fruire del Superbonus direttamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il costo è sostenuto. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 118 del 15 marzo 2022, con cui ha specificato che il soggetto potrà far valere in dichiarazione una detrazione pari al 110% della quota di Iva indetraibile ed effettivamente rimasta a suo carico.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 117 del 15 marzo 2022 in tema di **Superbonus e Iva non detraibile**.

Il comma 9-ter dell'articolo 119, del **decreto Rilancio** introdotto dall'articolo 6-bis, della legge 21 maggio 2021, n. 69 (in sede di conversione del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, cd. decreto Sostegni), prevede che l'imposta sul valore aggiunto **non detraibile**, anche parzialmente, ai sensi degli articoli 19, 19-bis, 19-bis.1 e 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dovuta sulle spese rilevanti ai fini degli incentivi previsti dal presente articolo, si considera nel calcolo dell'ammontare complessivo ammesso al beneficio, indipendentemente dalla modalità di rilevazione contabile adottata dal contribuente.

In base a tale disposizione, **l'Iva non detraibile**, anche parzialmente, costituisce una componente di costo degli specifici interventi individuati dal citato articolo 119 del decreto Rilancio, da considerare ai fini della determinazione dell'ammontare complessivo ammesso al Superbonus.

Inoltre, come si evince dalla lettera della norma, il nuovo comma 9-ter dell'articolo 119 del decreto Rilancio trova applicazione limitatamente agli specifici interventi previsti dallo stesso articolo 119, e non è estensibile ad interventi diversi da quelli che danno diritto al Superbonus.

Tra le norme del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 richiamate dal comma 9-ter vi è anche quella che disciplina il c.d. "pro-rata". In base a tale disposizione, in particolare, nei confronti dei soggetti che effettuano sia operazioni imponibili sia **operazioni esenti** ai sensi dell'articolo 10 del d.P.R. n. 633 del 1972, il diritto alla detrazione dell'Iva spetta in misura proporzionale alle operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di



detrazione di cui al successivo articolo 19-bis, ossia in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo (cd. "pro-rata").

Lo stesso quinto comma dispone, altresì, che, nel corso dell'anno, la detrazione è provvisoriamente operata con l'applicazione della **percentuale di detrazione** dell'anno precedente, salvo conguaglio alla fine dell'anno. I soggetti che iniziano l'attività operano la detrazione in base ad una percentuale di detrazione determinata presuntivamente, salvo conguaglio alla fine dell'anno.

Quindi, in corso d'anno, i contribuenti operano la **detrazione IVA** mediante l'applicazione della percentuale dell'anno precedente, salvo poi operare il conguaglio in sede di dichiarazione annuale.

Per effetto **dell'applicazione del "pro-rata"**, al momento di emissione delle fatture, l'IVA non detraibile è determinata in via provvisoria in quanto la relativa entità non è puntualmente determinata.

Tale circostanza assume rilevanza qualora il contribuente intenda optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per un contributo sotto forma di sconto in fattura, anticipato dal fornitore, ai sensi dell'articolo 121, comma 1, lettera a) del decreto Rilancio.

In tale ipotesi, pertanto, a fronte delle spese ammesse al Superbonus, l'opzione per lo sconto in fattura potrà essere esercitata solo fino all'importo del corrispettivo dovuto al netto dell'IVA (sconto "parziale").

Nella circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020, paragrafo 7 ("Alternative alle detrazioni"), è stato precisato che nel caso in cui il fornitore applichi uno **sconto "parziale"**, il credito d'imposta è calcolato sull'importo dello sconto applicato.

Con riferimento **all'IVA indetraibile**, definitivamente determinata sulla base della percentuale di detrazione dell'anno e rimasta a carico, il contribuente potrà fruire del Superbonus direttamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il costo è sostenuto.

Pertanto, potrà far valere in dichiarazione una **detrazione pari al 110%** della quota di IVA indetraibile ed effettivamente rimasta a suo carico.

*A cura della Redazione*

**Riferimenti normativi**

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/03/2022, n. 118](#)

**Fisco**

Dall'Agenzia delle Entrate

Copyright Wolters Kluwer Italia © Riproduzione riservata

## Per i contratti derivati e gli altri contratti a termine di natura finanziari non è operante l'indeducibilità

Gli strumenti finanziari la cui remunerazione è considerata indeducibile ai fini del reddito d'impresa sono costituiti non da tutti gli strumenti finanziari, bensì solo da quelli produttivi di redditi di capitale. Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 116 del 15 marzo 2022, con cui ha specificato che il regime d'indeducibilità non risulta pertanto operante per i contratti derivati e gli altri contratti a termine di natura finanziaria, anche se detti contratti assicurano una partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altra società del gruppo.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 116 del 15 marzo 2022 riguardante il trattamento ai fini IRES ed IRAP di opzioni put e call non di copertura.

La lettera a) del comma 2 dell'art. 44 TUIR prevede che ai fini delle imposte sui redditi si considerano **similari alle azioni**, i titoli e gli strumenti finanziari emessi da società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e d), la cui **remunerazione** è costituita totalmente dalla partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo o dell'affare in relazione al quale i titoli e gli **strumenti finanziari** sono stati emessi.

Le partecipazioni al capitale o al patrimonio, nonché i titoli e gli strumenti finanziari di cui al periodo precedente emessi da società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera d), si considerano simili alle **azioni** a condizione che la relativa **remunerazione** sia totalmente indeducibile nella determinazione del reddito nello Stato estero di residenza del soggetto emittente; a tale fine l'indeducibilità deve risultare da una **dichiarazione dell'emittente** stesso o da altri elementi certi e precisi.

Pertanto, ai fini della classificazione fiscale degli strumenti finanziari di tipo **equity** (azioni e titoli simili) occorre che la relativa remunerazione sia costituita totalmente dalla **partecipazione ai risultati economici** della società emittente (o di altra società del gruppo). In tal senso, la sussistenza del predetto requisito è sufficiente, di per sé (quindi indipendentemente da altre variabili), a classificare lo **strumento finanziario** come titolo azionario o simile. In altri termini, un titolo che presenta le caratteristiche sopra richiamate

(**remunerazione** costituita totalmente dalla partecipazione agli utili) è classificato, ai fini delle imposte sui redditi, come titolo simile alle azioni, a prescindere dalla sua natura giuridica.

Tale impostazione è stata mantenuta anche per i **soggetti IAS/IFRS adopter**, nonostante l'articolo 83 del TUIR abbia, con il principio di derivazione rafforzata, dato riconoscimento fiscale alle diverse qualificazioni, imputazioni temporali e, soprattutto per quanto qui di interesse, classificazioni del bilancio IAS compliant rispetto a quelle di ordine giuridico-formale contenute nel più volte citato testo unico.

Infatti, l'articolo 5 del DM 8 giugno 2011 ha stabilito che indipendentemente dalle qualificazioni e dalle **classificazioni** adottate in bilancio dei soggetti IAS adopter, gli **strumenti finanziari** si considerano simili alle azioni in presenza dei requisiti di cui alla lettera a) del comma 2 dell'articolo 44 del testo unico, vale a dire i titoli e gli **strumenti finanziari** emessi da società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e d), la cui remunerazione è costituita totalmente dalla **partecipazione** ai risultati economici della società emittente o di altre società appartenenti allo stesso gruppo.

La citata disposizione del DM 8 giugno 2011, disattinando la **derivazione (rafforzata)** dal bilancio, supera le qualificazioni e le classificazioni del bilancio IAS compliant e mantiene (ovvero impone) la descritta distinzione "formale" contenuta nell'art. 44 del TUIR; le diverse modalità di individuazione e di classificazione in bilancio delle passività finanziarie e degli strumenti di **equity** rispetto ai criteri fiscali appena illustrati comportano, ovviamente, la formazione di **doppi binari** tra valori civili e valori fiscali.

Infatti, può verificarsi che a fronte dell'iscrizione di un debito nel passivo di bilancio (e della correlata imputazione di un onere finanziario a conto economico), il sistema fiscale (diversamente) individui un apporto di capitale (e un correlato dividendo indeducibile).

Proprio a tal fine lo stesso art. 5, comma 2, del DM 8 giugno 2011, prevede l'applicazione delle disposizioni dell'art. 109, comma 9, lettera a), del TUIR - a norma del quale è **indeducibile** ogni tipo di remunerazione dovuta su strumenti finanziari per la quota di essa che direttamente o indirettamente comporti la partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altre società del gruppo - anche alle **remunerazioni** (interamente correlate ai risultati dell'emittente) dovute su strumenti finanziari classificati contabilmente come passività ma fiscalmente riconosciuti come titoli simili alle azioni.

Con la circolare del 16 giugno 2004 n. 26/E, inoltre,

è stato specificato che gli **strumenti finanziari** la cui remunerazione è considerata indeducibile ai fini del reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 109, comma 9, lettera a), sono costituiti non da tutti gli strumenti finanziari, bensì solo da quelli di cui all'articolo 44 del TUIR e cioè da quelli produttivi di **redditi di capitale**. Il regime d'indeducibilità non risulta pertanto operante per i **contratti derivati** e gli altri contratti a termine di natura finanziaria (i cui redditi sono espressamente menzionati dall'articolo 67 del TUIR tra i redditi diversi), anche se detti contratti assicurano una partecipazione ai risultati economici della società emittente o di altra società del gruppo.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/03/2022, n. 116

#### Fisco

Da Assonime

## Nota di variazione in diminuzione anche per creditore non preventivamente insinuato nel passivo

L'emissione della nota di variazione in diminuzione e, conseguentemente, la detrazione dell'imposta non incassata, non è preclusa al creditore che non si sia preventivamente insinuato nel passivo del debitore. Lo ha ricordato Assonime con la circolare n. 10 del 15 marzo 2022 avente ad oggetto l'IVA e le variazioni dell'imponibile e dell'imposta conseguenti al mancato pagamento del corrispettivo. Assonime ha analizzato la circolare n. 20/E del 29 dicembre 2021 dell'Agenzia delle Entrate riguardante le modifiche introdotte sul recupero dell'IVA su crediti non riscossi nelle procedure concorsuali.

Assonime ha emanato la circolare n. 10 del 15 marzo 2022, avente ad oggetto l'IVA e le variazioni dell'imponibile e dell'imposta conseguenti al mancato pagamento del corrispettivo.

Infatti, con la circolare n. 20/E del 29 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di articolo 18 del DL n. 73 del 2021, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106 (Decreto Sostegni-bis). Modifiche all'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Recupero dell'IVA su crediti non riscossi

nelle procedure concorsuali.

La circolare ha dato indicazioni operative sulla disciplina delle note di variazione in diminuzione dell'imponibile o dell'imposta a seguito delle modifiche introdotte dal Decreto Sostegni-bis.

Il documento di prassi ha fornito indicazioni sui termini, iniziale e finale, per operare il recupero dell'imposta mediante la detrazione.

E' importante evidenziare che il recupero non è subordinato alla partecipazione del creditore alla procedura concorsuale.

Tra l'altro sono evidenziate le modalità di recupero dell'imposta in caso di decadenza del termine per la variazione, e sono precisati gli obblighi in capo al cessionario moroso dovuti alla ricezione della nota di variazione in diminuzione emessa dal creditore.

La nuova circolare precisa che l'emissione della nota di variazione in diminuzione e, conseguentemente, la detrazione dell'imposta non incassata, non è preclusa al creditore che non si sia preventivamente insinuato nel passivo del debitore.

Questa considerazione è dettata dall'applicazione della nuova normativa sul punto.

Quanto all'emissione, si evidenzia che la nota deve essere emessa entro la data di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto che comporta la variazione in diminuzione e che la detrazione può essere operata nell'ambito della liquidazione periodica Iva relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa, ovvero direttamente in sede di dichiarazione annuale relativa all'anno di emissione della nota.

*A cura della Redazione*

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

# Qualificazione di inerenza anche per il bonus condizionato e non rimborsabile concesso a clienti

L'operazione di promozione commerciale soddisfa il principio di inerenza, in ragione delle circostanze che hanno condotto a riconoscere il beneficio ad una categoria di clienti in presenza di un rischio significativo di estinzione del rapporto (stante la maggiore onerosità del servizio in relazione alla tipologia di cliente) e le modalità di riconoscimento

dell'incentivo (ossia, un bonus non rimborsabile e condizionato al rinnovo annuale mediante pagamento della quota). Lo ha evidenziato l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 115 del 15 marzo 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 115 del 15 marzo 2022 in tema di qualificazione di **inerenza** dei costi all'attività.

Ai sensi dell'art. 109, comma 5, del TUIR le spese e gli altri **componenti negativi** diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi.

Se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di **proventi** computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili in quanto esenti nella determinazione del reddito sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e altri proventi che concorrono a formare il **reddito d'impresa** o che non vi concorrono in quanto esclusi e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Le plusvalenze di cui all'articolo 87, non rilevano ai fini dell'applicazione del periodo precedente. Nell'ambito delle norme generali sui **componenti del reddito di impresa**, la deducibilità delle componenti negative di reddito è subordinata all'esistenza di un rapporto di causa-effetto tra detti costi sostenuti dall'impresa e le attività o beni della stessa da cui siano generabili ricavi o altri proventi concorrenti alla formazione del reddito: in generale, quindi, sono **inerenti** le spese sostenute se e nella misura in cui siano idonee a produrre, anche in via potenziale, maggiori ricavi ed altri proventi non esenti.

All'opposto, l'inerenza non è configurabile allorché le spese sostenute siano riconducibili a finalità diverse da quelle proprie dell'impresa (ad esempio, spese personali o promiscue, per la parte non inerente), ovvero non idonee ab origine a produrre nuovi ricavi (ad esempio, liberalità, diverse da quelle ammesse in deduzione, o operazioni connotate da antieconomicità). Inoltre, occorre tenere conto del meccanismo del **pro-rata** al fine di escludere dalla deduzione le spese relative, anche in parte, ad attività o beni esenti da imposizione, senza tener conto delle plusvalenze di cui all'articolo 87 del TUIR.

La valutazione di inerenza deve, pertanto, essere effettuata verificando in concreto il collegamento delle spese con l'attività esercitata dall'impresa, le sue dimensioni e le sue esigenze promozionali. A tal fine, spetta al contribuente l'onere della prova circa l'esistenza

dei fatti che danno luogo a oneri e costi deducibili, nonché la valutazione dei **requisiti dell'inerenza** e dell'imputazione ad attività produttive di ricavi ed altri proventi. Giova ricordare che il requisito di inerENZA rappresenta una condizione necessaria ma non sufficiente in ordine alla possibilità di dedurre in tutto o in parte **componenti negative di reddito**, considerato il dispositivo delle ulteriori norme contenute nel TUIR che subordinano, limitano o rinviando la deducibilità delle componenti negative, determinando il trattamento fiscale applicabile al caso concreto.

L'operazione di **promozione commerciale** risulta soddisfare il principio di inerENZA, in ragione delle circostanze che hanno condotto a riconoscere il beneficio ad una categoria di clienti in presenza di un rischio significativo di estinzione del rapporto (stante la maggiore onerosità del servizio in relazione alla tipologia di cliente) e le modalità di riconoscimento dell'incentivo (ossia, un bonus non rimborsabile e condizionato al rinnovo annuale mediante pagamento della quota). Queste caratteristiche appaiono idonee a produrre potenzialmente effetti in termini di **maggiori ricavi**.

In tema di Irap, la circolare n. 36/E 16 luglio 2009 ha evidenziato che, in linea generale, la rilevanza IRAP dei componenti positivi e negativi segue il principio di derivazione dalle voci rilevanti del **conto economico**, così che la ricorrenza del **requisito di inerENZA** rileva - già ai fini civilistici - come condizione per imputare a conto economico un determinato componente negativo di reddito. I

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/03/2022, n. 115](#)

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Put options non in bilancio: con i principi contabili internazionali opera il principio di derivazione rafforzata

In sede di prima adozione dei principi contabili internazionali per i derivati speculativi put options previamente non iscritti in bilancio opererà il principio di derivazione rafforzata, in base al quale assumono piena rilevanza fiscale i criteri di qualificazione, imputazione temporale e

classificazione adottati nei bilanci IAS compliant, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli del TUIR. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 114 del 15 marzo 2022, con cui ha fornito chiarimenti in tema di transizione ai principi contabili internazionali IAS/IFRS.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 114 del 15 marzo 2022 in tema di transizione ai principi contabili internazionali IAS/IFRS.

### Transizione dalla rappresentazione OIC compliant a quella IAS compliant

Per quanto concerne il quesito relativo al trattamento fiscale ai fini IRES in sede di First Time Adoption (FTA) della first recognition di put options aventi come sottostante le partecipazioni di diverse società target, è stato evidenziato che le **put options** attengono a strumenti partecipativi non in possesso della Società che concede, con autonoma clausola contrattuale, lo strumento derivato su un sottostante di cui potrà entrare in possesso, in base alle decisioni unilaterali della controparte, solo in futuro.

Pertanto non è applicabile l'articolo 6, comma 2, del D.M. 10 gennaio 2018 (c.d. "Decreto IFRS 9") considerato che tale decreto non ha ad oggetto la transizione dalla **rappresentazione OIC compliant** a quella IAS compliant, bensì, come precisato dalla relazione illustrativa, è finalizzato a fornire, ai soggetti IAS/IFRS adopter, disposizioni di coordinamento per l'applicazione del norme del TUIR che regolano la determinazione del reddito imponibile, alla luce della rilevanza dei criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione adottati in bilancio, in conformità al principio di derivazione rafforzata di cui all'articolo 83 del TUIR, nonché per l'applicazione delle corrispondenti disposizioni in tema di determinazione del **valore della produzione** netta ai fini IRAP.

Ne consegue che nel caso di specie non risulta comunque esclusa in linea di principio l'applicabilità della disciplina del **regime transitorio** di cui all'articolo 15, comma 8, del D.L. 185 del 2008, pertanto occorre verificare in concreto se sussistano i requisiti per qualificare le **operazioni come "pregresse"**.

Sul punto, si rammenta che, come chiarito dalla circolare n. 33/E del 2009, affinché si configurino le **operazioni pregresse** devono coesistere i seguenti elementi: -le operazioni risultano qualificate, classificate, valutate, imputate temporalmente in modo differente rispetto alla qualificazione, classificazione, valutazione e imputazione temporale previste dalla normativa fiscale vigente al momento in cui le medesime operazioni sono state realizzate;

- continuano a produrre **effetti reddituali** e patrimoniali



fiscalmente rilevanti nei periodi d'imposta successivi; - i predetti effetti reddituali e patrimoniali, qualora rilevati fiscalmente secondo le "nuove disposizioni", determinano fenomeni di **tassazione anomala** (doppia/nessuna deduzione ovvero doppia/nessuna tassazione).

Se non vi sono i presupposti per qualificare l'operazione come **pregressa**, per le operazioni in esame, ancorché poste in essere nei periodi d'imposta precedenti, opera il principio di derivazione rafforzata di cui all'articolo 83 del TUIR non sussistendo i requisiti necessari per l'applicazione del **regime transitorio**.

In altri termini, in sede di prima adozione dei principi contabili internazionali per i **derivati speculativi** put options previamente non iscritti in bilancio opererà il principio di **derivazione rafforzata**, in base al quale assumono piena rilevanza fiscale i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione adottati nei bilanci IAS compliant, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli del TUIR.

Tra l'altro è stato evidenziato che, l'articolo 112, comma 3-bis, del TUIR prevede che in deroga al comma 3, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, i **componenti negativi** imputati al conto economico in base alla corretta applicazione di tali principi assumono rilievo anche ai fini fiscali, confermando la necessaria imputazione al conto economico per il riconoscimento fiscale dei componenti negativi di cui al comma 2 (per espresso rinvio del comma 3), ossia quelli che risultano dalla valutazione degli **strumenti finanziari derivati** alla data di chiusura dell'esercizio.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 15/03/2022, n. 114

## Fisco

Interventi su parti comuni degli edifici

## Amministratori di condominio: per trasmettere le spese 2021 c'è tempo fino al 7 aprile

Gli amministratori che devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati delle spese sostenute dal condominio per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni e per l'acquisto di

mobili e grandi elettrodomestici per l'arredo di parti comuni dell'edificio ristrutturato hanno tempo fino al 7 aprile. La proroga della finestra temporale utile per l'invio delle comunicazioni delle spese 2021 è stata disposta dall'Agenzia delle Entrate, che ha accolto le esigenze manifestate dagli operatori per assicurare la trasmissione di informazioni il più possibile corrette e complete per la predisposizione della dichiarazione precompilata, anche tenuto conto che le specifiche tecniche per l'invio dei dati sono variate a seguito del decreto Rilancio.

Con esclusivo riferimento alle **spese sostenute nel 2021**, gli **amministratori di condominio** possono trasmettere **entro il 7 aprile 2022** (anziché entro il 16 marzo) i dati relativi alle spese sostenute dal condominio con riferimento agli interventi di **recupero del patrimonio edilizio** e di **riqualificazione energetica** effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali, nonché con riferimento all'**acquisto di mobili** e di grandi elettrodomestici finalizzati all'arredo delle parti comuni dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

La trasmissione dei dati delle spese sostenute per - interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali,

- l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici finalizzati all'arredo delle parti comuni dell'immobile oggetto di ristrutturazione,

è finalizzata alla predisposizione della **dichiarazione dei redditi precompilata**.

Al fine di assicurare la trasmissione di informazioni il più possibile corrette e complete ai fini della predisposizione della precompilata e tenuto conto che le **specifiche tecniche** per la trasmissione dei dati sono variate rispetto all'anno precedente per effetto delle modifiche normative introdotte dal decreto Rilancio, con provvedimento del 16 marzo 2022 l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto un **maggior termine** per la trasmissione dei dati: l'invio è possibile fino al **7 aprile 2022**, esclusivamente con riferimento ai **dati relativi all'anno 2021**; la proroga non ha impatti sul calendario della campagna dichiarativa 2022.

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, provvedimento 16/03/2022, n. 2022/83833



## Impresa

Dalla Corte Costituzionale

## Gli ETS esclusi dai contributi per l'acquisto di autoambulanze e di beni strumentali

La Corte Costituzionale ha dichiarato infondate le questioni sollevate dal Consiglio di Stato sull'articolo 76 del Codice del Terzo settore riguardante i contributi, in particolare per le ambulanze, riservati alle organizzazioni di volontariato. La Corte comunque auspica che il legislatore intervenga a rivedere in termini meno rigidi il filtro selettivo previsto dall'articolo 76 del Codice del terzo settore, in modo da permettere l'accesso alle relative risorse anche a tutti quegli enti sulla cui azione più si riflette la portata generale del vincolo per cui al volontario possono essere rimborsate «soltanto le spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata».

Il Consiglio di Stato ha sollevato questioni di legittimità costituzionale dell'art. 76 del decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, recante «Codice del Terzo settore, a norma dell'articolo 1, comma 2, lettera b), della legge 6 giugno 2016, n. 106», in riferimento complessivamente agli artt. 2, 3, 4, 9, 18, 76 e 118, quarto comma, della Costituzione, nella parte in cui **riserva alle organizzazioni di volontariato** i contributi per l'acquisto di autoambulanze, di autoveicoli per attività sanitarie e di beni strumentali, escludendo gli altri enti del Terzo settore svolgenti le medesime attività di interesse generale.

Il Consiglio di Stato in particolare è stato chiamato a decidere l'appello proposto dalla Fondazione Catis, attiva nel settore del soccorso con autoambulanze, nei confronti della sentenza che ha parzialmente rigettato il ricorso avverso sia il decreto ministeriale recante le modalità di attuazione delle disposizioni del censurato art. 76, sia le linee guida del procedimento per l'erogazione dei contributi da questo previsti con riferimento all'annualità 2017; gli atti impugnati l'avrebbero infatti **esclusa**, al pari degli altri ETS non aventi la struttura tipica delle ODV, dalle provvidenze economiche per l'acquisto di autoambulanze e di beni strumentali da adibire all'attività istituzionale.

### Sentenza della Corte

La Corte Costituzionale, con la sentenza n. 72/2022 del 15 marzo 2022, ha dichiarato infondate le questioni sollevate dal Consiglio di Stato sull'articolo 76 del Codice del Terzo settore riguardante i contributi, in

particolare per le ambulanze, riservati alle organizzazioni di volontariato.

Per la Corte sussiste una definita linea di demarcazione all'interno della pur unitaria categoria degli ETS: è vero che quelli che scelgono di svolgere attività economica, accettando i correlati vincoli, primo dei quali la rinuncia alla massimizzazione del profitto, possono essere considerati operatori di un "mercato qualificato", quello della **welfare society**, distinto da quello che invece risponde al fine di lucro. Tuttavia, rimane fermo che tali soggetti hanno la possibilità di ricevere un **corrispettivo per il servizio reso** e quindi, anche in tal modo, **procurarsi le risorse**, cui fa riferimento la norma censurata, necessarie all'acquisto degli automezzi e dei beni strumentali al sostegno delle attività di interesse generale. Possibilità che invece è preclusa, come si è visto, alle ODV.

Inoltre, mentre la presenza di lavoratori dipendenti nell'organizzazione dell'ente potrebbe giustificare «discipline differenziate riferite a quello specifico aspetto (quali agevolazioni previdenziali, assicurative, retributive)», essa «apparirebbe del tutto neutrale rispetto all'acquisto di beni strumentali allo svolgimento dell'attività di utilità sociale dell'ente».

La presenza di lavoratori dipendenti, secondo il Consiglio di Stato, non si porrebbe in termini di alternatività e di contrapposizione poiché, invece, la relativa disciplina contenuta nel cod. terzo settore evidenzerebbe il forte avvicinamento tra tali enti, tanto da darsi in concreto il caso «di ODV e ONLUS con l'identica struttura organizzativa costituita da metà lavoratori dipendenti e metà operatori volontari». Tali aspetti non sono, in realtà, ignorati dal rimettente che, tuttavia, li considera insufficienti a giustificare l'esclusione degli altri ETS, sull'assunto che di fatto anche questi potrebbero avere una «identica struttura [...] costituita da metà lavoratori dipendenti e metà operatori volontari». Secondo la Corte, tale obiezione non è corretta, perché alle ODV è normativamente imposta, come scelta non derogabile, una specifica proporzione interna: l'art. 33, comma 1, cod. terzo settore, prescrive chiaramente, peraltro dopo aver stabilito che possono sì assumere lavoratori dipendenti, ma solo entro precisi limiti di carattere "qualitativo", cioè «occorrenti a qualificare o specializzare l'attività svolta», che «in ogni caso, il numero dei lavoratori impiegati nell'attività **non può essere superiore al cinquanta per cento del numero dei volontari**».

La Corte ha rilevato che sebbene il Codice abbia svolto senz'altro una funzione unificante, diretta anche a **superare le precedenti frammentazioni e sovrapposizioni**, ciò non ha però comportato un'indistinta

omologazione dei diversi enti.

Permangono, infatti, delle differenze anche nei **regimi di sostegno pubblico**. La necessaria prevalenza della componente volontaristica nella struttura delle organizzazioni di volontariato determina un vincolo particolarmente stringente al mero rimborso delle spese, preordinato a esaltare la gratuità che connota l'attività del volontario. Il che preclude la possibilità di ottenere dallo svolgimento dell'attività margini positivi da destinare all'incremento dell'attività stessa. Non è così, invece, per le imprese sociali, che possono percepire forme di corrispettivo dai destinatari delle prestazioni rese.

Pertanto, gli enti che strutturalmente sono caratterizzati in misura prevalente da volontari potrebbero essere esposti al rischio di **non poter finanziare l'acquisto o il rinnovo di beni**, come quelli considerati nella norma censurata. Sarebbe però un paradosso, vista la centralità che lo stesso Codice del terzo settore assegna al volontariato, riconosciuto peraltro dalla giurisprudenza costituzionale come modello «dell'azione positiva e responsabile» della persona e «modalità fondamentale di partecipazione civica e di formazione del capitale sociale delle istituzioni democratiche». Nel giungere alla conclusione di non irragionevolezza della disposizione censurata, la Corte ha però auspicato che il legislatore intervenga a rivedere in termini **meno rigidi il filtro selettivo** previsto dall'articolo 76 del Codice del terzo settore, in modo da permettere l'accesso alle relative risorse anche a tutti quegli enti sulla cui azione, per disposizione normativa, come nel caso delle associazioni di promozione sociale, o per la concreta scelta organizzativa dell'ente di avvalersi di un significativo numero di volontari rispetto a quello dei dipendenti, più si riflette la portata generale del vincolo per cui al volontario possono essere rimborsate «soltanto le spese effettivamente sostenute e documentate per l'attività prestata».

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Corte Costituzionale, sentenza 15/03/2022, n. 72/2022

## Bilancio e contabilità

Anche con effetti fiscali

## Sospensione generalizzata degli ammortamenti per alleggerire i bilanci 2021

di Giacomo Ramenghi - Partner Studio Gnudi e Associati

Il decreto Milleproroghe, come modificato in sede di conversione in legge, introduce la sospensione generalizzata degli ammortamenti anche nel bilancio 2021. La legge di Bilancio 2022 aveva riproposto la possibilità di sospendere le quote di ammortamento nel conto economico dell'esercizio 2021; tuttavia, la proroga era prevista solo per i soggetti che nell'esercizio in corso al 15 agosto 2020 non avessero effettuato il 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali. Tale formulazione aveva destato non poche perplessità fra gli addetti ai lavori. A distanza di due mesi il decreto Milleproroghe è intervenuto a correggere il tiro, consentendo la sospensione degli ammortamenti a prescindere dalla scelta operata nel bilancio 2020.

La legge di Bilancio 2022 (legge n. 234/2021) riproponeva la possibilità di **sospendere le quote di ammortamento** nel conto economico dell'esercizio 2021. Tuttavia, la proroga era prevista solo per i soggetti che nell'esercizio in corso al 15 agosto 2020 non avessero effettuato il 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali. La formulazione della legge di Bilancio 2022 si traduceva, dunque, nell'**esclusione** dall'applicazione della deroga per tutti coloro che erano ricorsi alla **sospensione parziale** degli ammortamenti 2020 lasciando, peraltro, in una sorta di limbo tutti i soggetti che avevano utilizzato criteri misti, o che avevano parzialmente ammortizzato alcune immobilizzazioni mentre altre non erano state totalmente ammortizzate.

A correggere il tiro è intervenuto l'art. 3, comma 5-*quiquiesdecies*, del **decreto Milleproroghe** che ha modificato la formulazione dell'art. 60, comma 7-*bis*, del decreto Agosto (D.L. n. 104/2020), chiarendo che la disciplina riguardante la sospensione degli ammortamenti è estesa all'esercizio successivo a quello in corso al 15 agosto 2020 (quindi il 2021) senza ulteriori vincoli.

**Leggi anche** Sospensione degli ammortamenti con proroga generalizzata per l'esercizio 2021

Tale estensione permetterà di **alleggerire i bilanci a tutte le aziende** colpite dalla pandemia, non solo quindi a quelle che ne avevano maggiormente risentito gli effetti lo scorso anno e che, pertanto, avevano optato per la sospensione integrale degli ammortamenti.

**Sospensione degli ammortamenti: riflessi contabili e di bilancio**

Il Documento interpretativo OIC n. 9 detta le regole per applicare la sospensione degli ammortamenti (utili chiarimenti, anche esemplificativi, del citato interpretativo vengono forniti dal documento di ricerca CNDCEC e FNC del 17 marzo 2021).

In particolare, l'OIC sottolinea che, se da un lato l'agevolazione in commento deroga all'art. 2426, comma 1, n. 2), c.c. (ai sensi del quale "il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa"), dall'altro, restano **pienamente efficaci** le altre disposizioni relative alle immobilizzazioni, ivi comprese quelle in tema di perdite durevoli di valore di cui all'art. 2426, comma 1, n. 3, c.c. (ai sensi del quale "l'immobilizzazione che, alla data della chiusura dell'esercizio, risulti durevolmente di valore inferiore a quello determinato secondo i numeri 1) e 2) deve essere iscritta a tale minore valore").

Pertanto, ancorché gli ammortamenti vengano sospesi, il redattore del bilancio dovrà comunque verificare se la stessa immobilizzazione non debba essere comunque ridotta di valore e quindi svalutata. Chiaramente, in tal caso, la svalutazione delle immobilizzazioni annullerebbe, in tutto o in parte, il vantaggio di non aver appostato a conto economico le quote di ammortamento. Si sottolinea, poi, che l'agevolazione in esame non è incompatibile con la **rivalutazione delle immobilizzazioni**. Pertanto, è possibile sospendere gli ammortamenti delle immobilizzazioni e contemporaneamente rivalutare le medesime immobilizzazioni nello stesso bilancio.

**Leggi anche** La sospensione degli ammortamenti non impedisce la rivalutazione delle immobilizzazioni  
La sospensione degli ammortamenti può riguardare sia le immobilizzazioni **immateriali** sia quelle **materiali**, è applicabile anche a **singoli beni** o **gruppi di beni**. In proposito, l'OIC conferma la possibilità di applicare la deroga anche alle immobilizzazioni acquistate

durante l'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del D.L. n. 104/2020 (15 agosto 2020). Altrettanto potrà farsi, dunque, anche relativamente alle immobilizzazioni acquistate durante l'esercizio 2021. In tale circostanza la deroga potrà essere applicata alla quota di ammortamento delle immobilizzazioni che sarebbe stata determinata in ossequio al par. 61 dell'OIC 16 ai sensi del quale "la regola di utilizzare la metà dell'aliquota normale d'ammortamento per i cespiti acquistati nell'anno è accettabile se la quota d'ammortamento ottenuta non si discosta significativamente dalla quota calcolata a partire dal momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso". Sul punto, l'esempio n. 5 riportato in appendice al documento OIC evidenzia come, qualora ci si avvalga della sospensione dell'ammortamento nell'esercizio di acquisto del bene, nel quale l'ammortamento sarebbe stato dimezzato, la vita utile del cespite subirà uno slittamento per un periodo pari alla metà dell'esercizio.

SI è detto, dunque, che anche nel bilancio 2021 sarà possibile **sospendere sino al 100% dell'ammortamento annuo**. In proposito, il par. 10 dell'interpretativo OIC n. 9 che si esprime sulla determinazione della misura della sospensione dell'ammortamento, va nella direzione della coerenza generale tra scelta contabile, ragioni sottostanti e informativa in nota integrativa precisando che "la scelta in merito alla quota di ammortamenti che la società decide di non effettuare deve essere coerente con le ragioni fornite in nota integrativa ai sensi del comma 7-*quater*" e che "la norma è inserita in un contesto normativo preordinato ad introdurre misure agevolative dovute alla pandemia". In tale contesto, la **variabile temporale** potrebbe rappresentare l'elemento a cui rapportare l'abbattimento della percentuale di ammortamento e, di conseguenza, il valore della quota. In altri termini, il non aver utilizzato il bene per un numero di giorni, o un numero di mesi, potrebbe costituire il driver per stabilire in modo più oggettivo possibile la quota dell'ammortamento, garantendo un'informativa di bilancio coerente rispetto agli eventi registrati. Ciò è quanto emerge anche dagli esempi riportati nel documento interpretativo n. 9 dell'OIC (in tal senso cfr. anche OIC 16, par. 63).

La scelta di sospendere la quota di ammortamento, per intero o in misura ridotta, richiede il recupero della medesima negli anni successivi scegliendo **alternativamente** tra **due metodologie**, quali:

- la **rideterminazione della durata del piano di ammortamento**, possibile qualora non vi siano vincoli contrattuali o vincoli tecnici, tali da limitare la vita utile, o meglio la durata economica del bene, e
- la **rideterminazione delle quote di ammortamento**

a partire dall'esercizio successivo, qualora non sia possibile intervenire su un riconteggio del piano di ammortamento. L'adozione di questa seconda metodologia comporta una redistribuzione della quota sospesa sugli anni a venire lasciando invariata la durata del piano di ammortamento iniziale.

In merito ai bilanci consolidati, al par. 12, l'interpretativo OIC n. 9, oltre a precisare che le disposizioni in esso contenute possono essere applicate anche ai bilanci consolidati redatti dalla capogruppo, chiarisce che il **bilancio consolidato** recepisce gli effetti della deroga con riferimento alle sole società consolidate che se ne avvalgono nella redazione del proprio bilancio di esercizio e che, pertanto, la deroga consente, in materia di ammortamenti, l'utilizzo di criteri di valutazione di gruppo non omogenei.

Posto che, come detto, dall'interpretativo n. 9 emerge l'importanza della coerenza generale tra scelta contabile e ragioni sottostanti, è chiaro che la **nota integrativa** ha un **ruolo "chiave"**. Pertanto, è necessario in essa rendere un'informativa completa, con particolare riferimento:

- alle immobilizzazioni per le quali sono stati sospesi gli ammortamenti e la percentuale di sospensione;
- alle ragioni della deroga (da legare agli effetti negativi del Covid sul bilancio. Su questo l'interpretativo n. 9 fornisce alcuni esempi utili: dall'annullamento delle perdite operative, alla riduzione dell'effetto economico negativo causato dalla chiusura degli stabilimenti produttivi);
- all'iscrizione e all'importo della riserva indisponibile, nonché
- all'influenza della deroga sulla rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria e del risultato economico dell'esercizio.

La sospensione degli ammortamenti, inoltre, comporta l'obbligo di applicare quanto disposto dal comma 7-*ter* dell'art. 60 del D.L. n. 104/2020, vale a dire **destinare a una riserva indisponibile** gli utili di ammontare corrispondente alla quota di ammortamento non effettuata. Tale quota andrebbe quindi a sommarsi a quella già destinata con riferimento all'ammortamento 2020. In caso di utili di esercizio di importo inferiore a quello della quota di ammortamento, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili. In mancanza, la riserva è integrata, per la differenza, accantonando gli utili degli esercizi successivi.

**Sospensione degli ammortamenti: riflessi fiscali**  
La sospensione degli ammortamenti **non ha efficacia da un punto di vista fiscale**. È quanto riportato nell'art. 60, comma 7-*quinquies*, D.L. n. 104/2020,

confermato dai chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate che ha precisato che “[...] la mancata imputazione a conto economico nel 2020 della quota di ammortamento **non influisce sulla deducibilità fiscale** della stessa, la quale resta confermata a prescindere dall'imputazione a conto economico”.

La norma, infatti, stabilisce che è ammessa la deduzione della quota di ammortamento sospesa ai fini civili, nei limiti previsti dalla disciplina IRES e IRAP, indipendentemente dalla sua imputazione a conto economico. In sostanza viene applicato il principio previsto dall'art. 109, comma 4, lettera b), del TUIR, ovvero la possibilità dedurre fiscalmente componenti negativi non imputati a conto economico per disposizione di legge.

Verrà così a crearsi un **doppio binario civilistico e fiscale** che comporterà:

- in **bilancio**, lo stanziamento delle imposte differite passive che verranno riassorbite (effetto reversal) alla fine del piano di ammortamento (OIC 25);
- in **dichiarazione dei redditi**, dove la variazione in diminuzione troverà posto con la compilazione del rigo RF55, codice 81 e del quadro RV.

Il **doppio binario** verrebbe comunque meno se le

società optassero per non dedurre fiscalmente nel 2021 la quota di ammortamento sospesa. Possibilità espressamente ammessa dall'agenzia delle Entrate con due risposte ad interpelli, la n. 607 del 2021 e la n. 66 del 2022.

Più precisamente, in tali occasioni, l'Agenzia ha chiarito che la deduzione extracontabile dell'ammortamento è una mera **facoltà** del soggetto che redige il bilancio, ben potendo quest'ultimo sospendere gli ammortamenti sia ai fini contabili sia ai fini fiscali. Secondo l'Amministrazione finanziaria, infatti, avendo riguardo al carattere eccezionale e alla funzione agevolativa delle disposizioni in esame, deve interpretarsi la locuzione “la deduzione della quota di ammortamento di cui al comma 7-ter è ammessa” nel senso di consentire ai contribuenti la facoltà di dedurre le quote di ammortamento, anche in assenza dell'imputazione a conto economico.

In assenza di deduzione fiscale delle quote non accantonate in bilancio, è possibile non stanziare alcun importo a titolo di imposte differite giacché la mancata deduzione impedisce che sorgano disallineamenti tra valore civilistico e valore fiscale del cespite.



## Finanziamenti

Emendamenti al decreto Sostegni ter

## 110% e altri bonus "minori": rinvio al 29 aprile della comunicazione delle opzioni di cessione

Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Più tempo per inviare all'Agenzia delle Entrate le comunicazioni per l'esercizio dell'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito sia per il superbonus che per le altre detrazioni edilizie per le spese sostenute nel 2021 e per le rate residue riferite alle spese sostenute nel 2020. Con un emendamento al decreto Sostegni ter approvato dalla Commissione Bilancio del Senato, il termine ultimo per procedere con la trasmissione slitta dal 7 al 29 aprile 2022. Per effetto della proroga, il 730 precompilato sarà reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate entro il 23 maggio 2022. Quali sono gli adempimenti richiesti ai beneficiari?

Quasi tre settimane in più per comunicare all'Agenzia delle Entrate le **opzioni di cessione o sconto in fattura** dei bonus edilizi per le **spese** sostenute nel **2021** e per le **rate residue** riferite alle spese sostenute nel **2020**.

La proroga arriva con un emendamento al **decreto Sostegni ter** (D.L. n. 4/2022), approvato dalla Commissione Bilancio del Senato.

La data ultima per procedere con la trasmissione slitta dal 7 aprile (scadenza fissata a seguito della proroga disposta dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate con provvedimento n. 35873 del 3 febbraio 2022) al **29 aprile 2022**.

Il rinvio dei termini è un'ottima notizia per chi, dopo lo sblocco del mercato della cessione dei crediti a seguito dell'entrata in vigore del D.L. n. 13/2022, sta finalizzando la pratica di cessione.

Per effetto della proroga, **cambia** anche il **calendario della precompilata 2022**: l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione i **modelli 730** entro il **23 maggio 2022** anziché il 30 aprile 2022.

### Cosa è richiesto per la comunicazione

Come indicato nel provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 35873 del 3 febbraio 2022, ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto in alternativa alle detrazioni spettanti, il **beneficiario** della detrazione **deve richiedere**:

- per gli interventi ammissibili al super ecobonus 110%, che i tecnici abilitati **asseverino** il rispetto dei **requisiti** e la corrispondente **congruità delle spese** sostenute in relazione agli interventi agevolati. Una copia dell'asseverazione deve essere trasmessa, esclusivamente per via telematica, all'ENEA;
- per gli interventi ammissibili al super sismabonus 110%, che l'efficacia degli stessi al fine della **riduzione del rischio sismico** sia **asseverata** dai professionisti incaricati della progettazione strutturale, della direzione dei lavori delle strutture e del collaudo statico, secondo le rispettive competenze professionali, iscritti

agli ordini o ai colleghi professionali di appartenenza, in base alle disposizioni del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti n. 58 del 28 febbraio 2017 e successive modificazioni. I professionisti incaricati devono attestare altresì la corrispondente congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. L'asseverazione deve essere depositata presso lo sportello unico competente di cui all'art. 5, D.P.R. n. 380/2001;

- per gli **interventi diversi** da quelli ammissibili al **superbonus 110%**, che i tecnici abilitati **attestino la congruità delle spese sostenute**;
- il **visto di conformità** dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto alla detrazione d'imposta, rilasciato dagli intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni (dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) nonché dai CAF.

### Attenzione

Per bonus edilizi diversi dal 110%, per gli interventi di edilizia libera (di qualsiasi importo) e gli interventi di importo complessivo non superiore a 10.000 euro, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio, fatta eccezione per gli interventi che beneficiano del bonus facciate, **non sussiste** l'obbligo di richiedere il visto di conformità e l'asseverazione sulla congruità delle spese sostenute.

Ai fini dell'applicazione della deroga **non deve essere** considerato il momento di effettuazione del pagamento o quello di emissione della fattura, ma esclusivamente il momento della comunicazione.

Come chiarito infatti dall'Agenzia delle Entrate in una **FAQ** pubblicata il 28 gennaio scorso (orientamento consolidato nella legge di conversione del decreto Milleproroghe), le **deroghe** per l'edilizia libera e per i piccoli lavori trova applicazione con riferimento alle comunicazioni di opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito trasmesse all'Agenzia a decorrere dal 1° gennaio 2022 anche se le spese sono state sostenute nel 2021.

Riprendendo l'esempio fatto nella FAQ, nel caso di

spesa sostenuta, anche mediante lo sconto in fattura, il **1° dicembre 2021** per interventi agevolabili in edilizia libera o di importo complessivo non superiore a 10.000 euro (fatta eccezione per gli interventi ammessi al bonus facciate), non ricorre l'obbligo del visto di conformità e dell'attestazione della congruità delle spese se la comunicazione di cessione è trasmessa all'Agenzia delle entrate a decorrere dal **1° gennaio 2022**.

### Obbligo visto di conformità

L'obbligo del visto di conformità e dell'attestazione di congruità delle spese sostenute si applica anche alle **comunicazioni** di cessione del credito concernenti le **rate residue** non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute nell'anno **2020** per gli interventi ammessi ai bonus diversi dal superbonus, il cui accordo di cessione si sia perfezionato a decorrere dal **12 novembre 2021**.

Secondo quanto specificato dall'Agenzia delle Entrate, le spese sostenute per il rilascio del visto di conformità, delle attestazioni e delle asseverazioni relative agli **interventi edilizi "minori"** possono essere detratte indipendentemente dal momento del relativo sostenimento. Sono quindi ammesse alle detrazioni anche le spese sostenute **prima del 1° gennaio 2022**.

### Superbonus 110%

Si ricorda che per il superbonus 110% il visto di conformità e l'attestazione di congruità delle spese sostenute, a seguito del D.L. n. 157/2021 (le cui norme sono state trasfuse, con alcune modifiche, nella legge di Bilancio 2022), è sempre richiesto, anche nel caso in cui la detrazione sia utilizzata dal beneficiario nella dichiarazione dei redditi. Il visto non è necessario nell'ipotesi in cui la dichiarazione sia presentata direttamente dal contribuente, attraverso l'utilizzo della dichiarazione precompilata predisposta dall'Agenzia delle entrate (modello 730 o modello Redditi), ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale (modello 730).

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nell'ambito delle **FAQ** pubblicate il 28 gennaio 2022:

- non si deve richiedere il visto di conformità anche nel caso in cui si **modifichi** i dati relativi alle **spese ammesse** al superbonus proposti nella dichiarazione dei redditi precompilata e si presenti direttamente la dichiarazione;

- qualora, nei casi normativamente previsti, sia richiesto il visto di conformità sull'**intera dichiarazione**, detto visto **assorbe** quello specifico per il superbonus 110%;

- le spese sostenute per l'apposizione del visto di conformità sono **detraibili** anche nel caso in cui il contribuente fruisca del superbonus **direttamente** nella propria dichiarazione dei redditi e, qualora l'apposizione del visto, sia assorbita da quella relativa al visto sull'intera dichiarazione, ai fini della fruizione della detrazione, è necessario che le spese concernenti l'apposizione del visto relativo al superbonus siano separatamente evidenziate nel documento giustificativo, poiché solo queste ultime spese sono detraibili.

### Come deve inviare la comunicazione

Le comunicazioni delle opzioni relative a:

- superbonus;
- bonus facciate (esercitate successivamente all'11 novembre 2021);
- altri interventi di importo complessivo superiore a 10.000 euro, oppure che non possono essere qualificati come "edilizia libera" (esercitate successivamente all'11 novembre 2021);

devono essere **inviare esclusivamente** dai **soggetti abilitati** ad apporre il visto di conformità.

Per **bonus edilizi diversi dal 110%**, per le opere già classificate come attività di **edilizia libera** (ai sensi dell'articolo 6 del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al D.P.R. n. 380/2001, del decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 2 marzo 2018, G.U. n. 81 del 7 aprile 2018, o della normativa regionale), e per gli interventi di importo complessivo **non superiore a 10.000 euro**, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio, fatta **eccezione** per il bonus facciate, per i quali non sussiste l'obbligo di richiedere il visto di conformità e l'asseverazione sulla congruità delle spese sostenute, le **comunicazioni** possono essere inviate dal beneficiario della detrazione, **direttamente** oppure avvalendosi di un **intermediario** di cui all'art. 3, c. 3, D.P.R. n. 322/1998.

La comunicazione deve essere inviata **esclusivamente** mediante il **servizio web** disponibile nell'area riservata del **sito internet** dell'**Agenzia delle entrate** oppure mediante i **canali telematici** dell'Agenzia delle entrate.

## Lavoro e previdenza

Per i sostituti d'imposta

## CU 2022: le sanzioni per omesso, errato o tardivo invio

Giuseppe Marianetti, Tiziana Creta - Studio Tributario e Societario, Network Deloitte

Entro il 16 marzo i sostituti d'imposta e gli intermediari abilitati devono trasmettere telematicamente le CU 2022 inclusive dei redditi utili per la predisposizione della dichiarazione precompilata. Per le altre CU, la trasmissione potrà invece avvenire entro il prossimo 31 ottobre. Per omessa, tardiva o errata trasmissione è prevista una sanzione fissa pari a 100 euro per ogni CU. Tuttavia, la sanzione non si applica in caso di trasmissione errata, se l'invio della corretta certificazione è effettuata entro i 5 giorni successivi alla scadenza. Il limite massimo di sanzioni applicabili ad ogni sostituto d'imposta non può eccedere 50.000 euro. In quali casi la sanzione può essere ridotta?

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato lo scorso 14 gennaio il provvedimento n. 11169/2022, inclusivo della **nuova CU 2022** - anno 2021 e delle relative istruzioni di compilazione e trasmissione telematica.

Le CU utili alla predisposizione della **dichiarazione dei redditi precompilata** dovranno essere **trasmesse entro il 16 marzo**; le altre entro il prossimo 31 ottobre.

**Leggi anche** CU 2022: gli adempimenti dei sostituti d'imposta tra novità e modalità di invio

L'ordinamento prevede specifiche sanzioni nel caso di mancato o parziale adempimento.

## Certificazioni omesse, tardive o errate

In particolare, con l'art. 2 del D.Lgs. n. 175/2014, il legislatore ha introdotto una sanzione fissa pari a **100 euro** per ogni CU omessa, tardiva o errata. La norma, tuttavia, chiarisce che tale sanzione **non si applica** in caso di trasmissione errata, se l'invio della corretta certificazione è effettuata **entro i 5 giorni** successivi alla scadenza.

L'art. 21 del D.Lgs. n. 158 del 2015, rubricato "Violazioni in materia di certificazione unica", prevede, inoltre, due importanti soglie. In primo luogo, è stato fissato un **limite massimo di sanzioni** applicabili ad ogni sostituto d'imposta che non può eccedere **50.000 euro**. Inoltre, se la certificazione omessa, tardiva o errata è correttamente trasmessa **entro 60 giorni** dal termine, la sanzione è **ridotta ad un terzo**, ossia ad euro 33,33 per certificazione, con un massimo di euro 20.000 per ogni sostituto di imposta.

La sanzione interessa quindi le CU omesse per cui il datore di lavoro non provvede alla relativa trasmissione telematica, ed anche quelle non inviate tempestivamente, ossia per le CU 2022 entro il termine del 16 marzo prossimo.

A tali casistiche di possibili sanzioni, si aggiunge poi la fattispecie della **CU errata**. A tal proposito, pare opportuno sottolineare che la norma non fornisce alcuna definizione di certificazione errata. Non è pertanto chiaro se l'applicazione della sanzione debba essere

limitata ai **solli aspetti sostanziali**, ossia solo nel caso di errori aventi un'incidenza sulla determinazione del debito di imposta, o se possa riguardare anche gli **aspetti formali**, come ad esempio le informazioni fornite tramite Annotazioni.

D'altro canto, nell'incertezza della norma, ci si potrebbe anche chiedere se la sanzione sia applicabile nel caso di inesatta effettuazione delle ritenute, oltretutto già regolate da un apposito sistema sanzionatorio, laddove le stesse siano coerentemente rappresentate nella CU. Si pensi, ad esempio, al caso di ritenute effettuate dal datore considerando un'aliquota diversa rispetto a quella applicabile. In tal caso, la CU predisposta in linea con le trattenute effettivamente operate sarebbe formalmente corretta, ma sostanzialmente errata.

## Sanatoria per gli anni 2015, 2016 e 2017

Il **decreto Milleproroghe** (D.L. n. 228/2021, convertito in L. n. 15/2022) ha previsto, tra l'altro, una sanatoria per le CU omesse, tardive o errate relative agli anni di imposta 2015, 2016 e 2017.

**Leggi anche** Certificazione Unica: prevista la sanatoria per gli anni 2015-2017

Nel dettaglio, con tale decreto è stato inserito nell'art. 4 del D.P.R. n. 322/1998 il comma 6-quinquies, in base al quale le CU relative a somme e valori corrisposti per i periodi di imposta 2015, 2016 e 2017, **trasmesse tardivamente o in modo errato**, non sono soggette alla sanzione di 100 euro, se la trasmissione della corretta certificazione è effettuata entro il 31 dicembre del secondo anno successivo al termine indicato dal primo periodo del medesimo comma 6-quinquies, ossia il 16 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti.

La sanatoria trova, pertanto, applicazione solo in relazione alle CU per gli anni di imposta 2015, 2016 e 2017 per cui il sostituto abbia già effettuato la trasmissione della **corretta certificazione** rispettivamente **entro il 31 dicembre del 2018, 2019 e 2020**. Le certificazioni per cui, invece, il datore non ha provveduto a

sanare l'invio entro tali scadenze continuano ad essere passive della sanzione piena di 100 euro.

La logica che sembra aver ispirato tale norma può essere ricondotta alla **volontà del legislatore** di riconoscere la maggiore probabilità per i sostituti di commettere errori nei primi anni di vigenza di tale obbligo, a fronte tuttavia della **non applicabilità** degli **strumenti deflattivi**. Ricordiamo infatti che proprio a partire dalle certificazioni relative ai redditi 2015 è stato introdotto l'obbligo di trasmettere le CU all'Agenzia delle Entrate separatamente ed anticipatamente rispetto al Modello 770.

Oltretutto, il fine ultimo di tale adempimento, ossia alimentare la dichiarazione precompilata, ha reso inapplicabile l'istituto del ravvedimento operoso, data l'incompatibilità tra lo stesso ed i termini entro cui i dati contenuti nelle certificazioni devono essere resi disponibili all'Amministrazione Finanziaria per la precompilata.

#### Considerazioni finali

Nell'ambito delle incertezze finora rappresentate,

rimane, infine, ancora da chiarire il rapporto tra la sanzione fissa dei 100 euro e le sanzioni tipicamente connesse alle violazioni degli obblighi dichiarativi del sostituto d'imposta.

Ci si riferisce, in particolare, alle fattispecie della dichiarazione omessa e della dichiarazione infedele, considerando che la CU ha progressivamente assunto una valenza dichiarativa andando ad affiancarsi (e forse sostituire in futuro) il Modello 770.

La **dichiarazione del sostituto d'imposta** si compone ora di due parti: la **Certificazione Unica** ed il **modello 770**. Ai fini della determinazione delle **fattispecie sanzionabili**, pertanto, non risulta possibile fare riferimento all'uno oppure all'altro modello, ma occorrerà tener conto di entrambi, quali elementi della stessa dichiarazione.

L'attuale modello 770 non prevede, infatti, la dichiarazione di alcun compenso e ciò, almeno formalmente, potrebbe rendere in parte vana la sanzione della dichiarazione infedele, a meno che la stessa non sia riferibile alla CU. Ad avviso di chi scrive tale aspetto meriterebbe uno specifico chiarimento.

## Lavoro e previdenza

Emendamenti al decreto Sostegni ter

## Bonus edilizi: attenzione all'obbligo di applicazione del CCNL

Giuseppe Buscema - Consulente del lavoro in Catanzaro

Il riconoscimento dei bonus fiscali, relativi agli interventi edilizi d'importo superiore a 70.000 euro, sono subordinati all'applicazione dei contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale. Lo prevede un emendamento al disegno di legge per la conversione del decreto Sostegni ter, approvato dalla Commissione Bilancio del Senato. Il contratto collettivo applicato, indicato nell'atto di affidamento dei lavori, deve essere riportato nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori. L'entrata in vigore dei nuovi vincoli si applica dal 27 maggio 2022 ai lavori edili avviati successivamente a tale data. Per le verifiche, l'Agenzia delle Entrate può avvalersi dell'Ispettorato nazionale del lavoro, dell'INPS e delle Casse edili.

Tra le modifiche approvate dalla Commissione Bilancio del Senato al disegno di legge di conversione del **decreto Sostegni ter** (D.L. n. 4/2022), sono previste disposizioni in materia di benefici normativi e contributivi e applicazione dei **contratti collettivi** e per il miglioramento dei livelli di **sicurezza nei luoghi di lavoro**.

## Bonus edilizi e applicazione del CCNL

L'emendamento presentato dal Governo e approvato dalla Commissione Bilancio del Senato, che ha concluso l'esame del disegno di conversione in legge del D.L. n. 4/2022, recante misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19, nonché per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico, il 15 marzo scorso prevede, in particolare, che il riconoscimento dei **bonus fiscali** relativi a lavori edili d'importo **superiore a 70.000 euro** sono subordinati all'applicazione dei **contratti collettivi del settore edile**, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

L'emendamento sostanzialmente riprende quanto già previsto all'art. 4 del D.L. n. 13/2022, peraltro non ancora operativo in quanto quest'ultima norma prevede l'efficacia decorsi novanta giorni dal 26 febbraio 2022, data di entrata in vigore del decreto e si applica ai lavori edili avviati successivamente a tale data.

L'emendamento inserisce l'art. 28-quater al D.L. n. 4/2022 e si inserisce nuovamente nel quadro di interventi avviati dal mese di novembre dello scorso anno, finalizzati ad introdurre misure per il **contrasto alle frodi** e per la **sicurezza nei luoghi di lavoro** in materia edilizia.

L'intervento contenuto nell'emendamento prevede, per i lavori edili di ingegneria civile d'importo superiore a 70.000 euro, che i benefici fiscali e la cessione dei crediti possono essere riconosciuti solo se nell'**atto**

**di affidamento dei lavori** 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. L'**elenco dei lavori edili** o di **ingegneria civile** interessati sono i seguenti: lavori di 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; lavori di costruzione edile o di ingegneria civile gli scavi, ed il montaggio e lo smontaggio di elementi prefabbricati utilizzati per la realizzazione di lavori edili o di ingegneria civile.

## Bonus edilizi interessati

I crediti d'imposta interessati sono quelli disciplinati dagli art. 119, 119-ter, 120 e 121 del D.L. n. 34/2020, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 77/2020, nonché quelli previsti dall'art. 16, comma 2, del D.L. n. 63/2013, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 90/2013, dall'art. 1, comma 12, della legge n. 205/2017, e dall'art. 1, comma 219, della legge n. 160/2019.

Si tratta, tra gli altri, degli incentivi per l'**efficienza energetica**, **sismabonus**, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici; detrazione per gli interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche; credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro; **bonus facciate** e **bonus verde**.

## Contratti collettivi: verifiche e controlli



I contratti collettivi richiamati sono quelli del **settore edile, nazionale e territoriali**, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale ai sensi dell'art. 51 del D.Lgs. n. 81/2015.

Il contratto collettivo applicato, indicato nell'atto di affidamento dei lavori, deve essere **riportato** nelle **fatture** emesse in relazione all'esecuzione dei lavori.

E' altresì previsto che gli **intermediari fiscali abilitati** che procedono al rilascio del **visto di conformità** hanno l'obbligo di verifica 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.

Per le **verifiche**, l'Agenzia delle Entrate, può avvalersi dell'Ispettorato nazionale del lavoro, dell'INPS e delle Casse edili.

### Entrata in vigore

L'emendamento approvato, che da un punto di vista sistematico interviene mediante l'inserimento del comma 43-bis all'art. 1 della legge n. 234/2021, prevede che l'entrata in vigore di tali nuovi vincoli si applica **dal 27 maggio 2022** ai lavori edili avviati successivamente a tale data.

**Lavoro e previdenza**

Per i datori di lavoro

## Lavoratori autonomi dello spettacolo: obbligo di iscrizione all'INAIL entro il 18 marzo

Il 18 marzo, scade il termine di presentazione delle domande telematiche per la gestione dell'obbligo assicurativo contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali, in favore dei lavoratori autonomi iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo. Nella denuncia devono essere esposti i compensi che si presume di corrispondere nel 2022 e nel 2023. Il Ministero del Lavoro, con il decreto 22 gennaio 2022, ha individuato i soggetti obbligati, le retribuzioni imponibili e le modalità di denuncia e variazione del rapporto assicurativo.

Entro il 18 marzo 2022, i datori di lavoro devono provvedere all'**assicurazione INAIL** in favore dei lavoratori autonomi iscritti al **Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo**.

**Leggi anche** Assicurazione infortuni lavoratori autonomi dello spettacolo: le procedure INAIL

### Denuncia di iscrizione

Nella denuncia devono essere esposti i **compensi** che si presume di **corrispondere nel 2022** e nel **2023** a lavoratori autonomi iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo, nel rispetto del limite minimo di retribuzione giornaliera in vigore per tutte le contribuzioni dovute in materia di previdenza e assistenza sociale.

### Committenti obbligati

Per i lavoratori autonomi iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo sono tenuti al versamento all'INAIL del premio assicurativo i committenti e le imprese presso cui gli iscritti prestano la loro opera.

Con riferimento alle attività retribuite di **insegnamento** o di **formazione**, il premio assicurativo deve essere versato dagli enti accreditati o dalle amministrazioni pubbliche che organizzano le medesime attività di insegnamento e formazione.

Con riferimento alle **attività remunerate di carattere promozionale**, svolte da lavoratori autonomi iscritti al Fondo pensioni lavoratori dello spettacolo, il premio deve essere versato dai soggetti pubblici o privati nei cui confronti le stesse vengono espletate.

Per i lavoratori autonomi esercenti **attività musicali**, iscritti al Fondo pensione lavoratori dello spettacolo, l'obbligo di versare i premi assicurativi è in capo ai committenti che ne utilizzano le prestazioni.

**Lavoro e previdenza**

Dall'INPS

## Assegno unico universale: al via i primi pagamenti

In partenza i pagamenti della prima mensilità dell'assegno unico per circa 5 milioni di figli beneficiari. Lo ha reso noto l'INPS, con un comunicato stampa: i primi accrediti saranno a disposizione delle famiglie a partire dal 16 marzo 2022. Ad essere saldate entro il 31 marzo saranno le circa tre milioni di domande presentate tra il primo gennaio e il 28 febbraio 2022.

L'INPS ha pubblicato un comunicato stampa con cui ha preannunciato l'effettuazione dei **primi pagamenti** destinati ai soggetti che hanno presentato domanda di **assegno unico universale** per i figli a carico.

Entro il 31 marzo sarà dunque erogata la prima mensilità del sussidio, di competenza del mese di marzo 2022, a coloro che hanno presentato domanda fra gennaio e febbraio di quest'anno.

Consulta il dossier Busta paga: cosa cambia da marzo

### Modalità di pagamento

Il pagamento dell'assegno sarà effettuato con una delle seguenti modalità:

- a mezzo **bonifico bancario** sull'IBAN indicato nella procedura di domanda e l'erogazione viene corrisposta con la ripartizione tra i genitori selezionata nella domanda. L'opzione prescelta può essere comunque oggetto di successiva modifica, anche ad opera del secondo genitore;
- bonifico domiciliato presso lo sportello postale;
- pagamento sul **libretto postale**;
- pagamento su **carta prepagata** con IBAN;

### Decorrenza dell'assegno

Per le domande che sono state presentate nel mese di marzo il pagamento avviene con decorrenza dal mese successivo.

Tuttavia, in riferimento alle istanze presentate entro fine giugno, sono riconosciute a titolo di **arretrati** le **mensilità** arretrate a partire da **marzo**.

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.