

MARTEDÌ 15 MARZO 2022

## DAL QUOTIDIANO OGGI

## FISCO

- Superbonus: da dimostrare la preesistenza dell'impianto di riscaldamento - pag. 2
- Dichiarazione IVA 2022: come compilare il nuovo modello - pag. 4
- Attività chiuse, nuova proroga per i versamenti fiscali - pag. 6

## FINANZIAMENTI

- Cessioni 110% e altre ristrutturazioni: scadenze, adempimenti e crediti esenti dalla nuova disciplina - pag. 25
- Produttori olivicoli: disponibili contributi per le campagne di pubblicità e di pubbliche relazioni - pag. 27

## IMPRESA

- Esportatori abituali: quali sono i controlli per la validazione della dichiarazione d'intento - pag. 28

## LAVORO E PREVIDENZA

- Green pass e rientro in azienda: le regole da seguire dal 1° aprile - pag. 30
- Pensioni: cambia la tassazione con le nuove regole su IRPEF, assegno unico e perequazione - pag. 32
- Decreto flussi: trasmissione delle domande entro il 17 marzo - pag. 34

## IN EVIDENZA

## Cessioni 110% e altre ristrutturazioni: scadenze, adempimenti e crediti esenti dalla nuova disciplina

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Nonostante la riapertura del mercato dei crediti fiscali non mancano le difficoltà per chi intende "monetizzare" il superbonus 110% e gli altri bonus edilizi "minori". Alcune problematiche si registrano dal lato dell'offerta: Poste, ad esempio, dal 7 marzo ha attivato di nuovo la piattaforma per l'acquisto dei crediti d'imposta, ma il servizio è disponibile solo per le prime cessioni e relativamente alle quote annuali fruibili a partire dal 2023 in relazione a crediti maturati a fronte di spese sostenute nel 2022 o a rate residue di spese sostenute negli anni precedenti. Altro aspetto critico riguarda i crediti ceduti entro il 16 febbraio: per questi non sembra possibile applicare la nuova disciplina.

Anche dopo il D.L. n. 13/2022 che ha permesso altre due cessioni oltre alla prima purché a favore di "soggetti vigilati", non mancano le difficoltà per chi intende "monetizzare" il superbonus 110% e gli altri bonus edilizi "minori". Si registrano infatti problematiche dal lato dell'offerta, sia con il blocco dell'acquisizione dei crediti da parte di alcuni operatori sia con procedure di controllo più severe. Altro aspetto critico riguarda i crediti ceduti entro il 16 febbraio: per questi non sembra possibile applicare la nuova disciplina 🟡🟡🟡

## Superbonus: da dimostrare la preesistenza dell'impianto di riscaldamento

di Nicola Forte - Dottore commercialista in Roma

Ai fini dell'accesso al superbonus 110 e, in generale, agli ecoincentivi, un tecnico asseveratore può attestare la preesistenza dell'impianto termico e la sua rispondenza alla definizione di "impianto termico" prevista dalla legge: il tecnico ispeziona l'immobile e l'impianto, verifica se la potenza installata è sufficiente a riscaldare tutti gli ambienti e se l'impianto è funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria. L'asseverazione del tecnico, in generale, è sicuramente necessaria, ma non si sostituisce alla necessità di fornire la dimostrazione della preesistenza dell'impianto. Quali sono i mezzi di prova utilizzabili?

L'esistenza di un impianto di climatizzazione è una condizione essenziale per accedere al **superbonus** e, in generale, agli **ecoincentivi**. Può anche verificarsi, soprattutto con riferimento agli edifici ubicati in località balneari, che non tutte le singole unità immobiliari siano dotate di tale impianto. Alcune potrebbero ad esempio essere dotate di riscaldamento autonomo. Tale circostanza non sarà influente ai fini della determinazione del **limite massimo di spesa** ammesso alla detrazione del 110%. Si consideri ad esempio un edificio composto da otto unità immobiliari, di cui solo quattro 🟡🟡🟡

## Fisco

Mezzi di prova utilizzabili

## Superbonus: da dimostrare la preesistenza dell'impianto di riscaldamento

di Nicola Forte - Dottore commercialista in Roma

Ai fini dell'accesso al superbonus 110 e, in generale, agli ecoincentivi, un tecnico asseveratore può attestare la preesistenza dell'impianto termico e la sua rispondenza alla definizione di "impianto termico" prevista dalla legge: il tecnico ispeziona l'immobile e l'impianto, verifica se la potenza installata è sufficiente a riscaldare tutti gli ambienti e se l'impianto è funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria. L'asseverazione del tecnico, in generale, è sicuramente necessaria, ma non si sostituisce alla necessità di fornire la dimostrazione della preesistenza dell'impianto. Quali sono i mezzi di prova utilizzabili?

L'esistenza di un impianto di climatizzazione è una condizione essenziale per accedere al **superbonus** e, in generale, agli **ecoincentivi**.

Può anche verificarsi, soprattutto con riferimento agli edifici ubicati in località balneari, che non tutte le singole unità immobiliari siano dotate di tale impianto. Alcune potrebbero ad esempio essere dotate di riscaldamento autonomo.

Tale circostanza non sarà influente ai fini della determinazione del **limite massimo di spesa** ammesso alla detrazione del 110%.

Si consideri ad esempio un edificio composto da otto unità immobiliari, di cui solo quattro dotate di un impianto autonomo. Se si intende effettuare un intervento di isolamento termico sull'involucro dell'edificio le spese non saranno integralmente indetraibili.

L'unità immobiliare oggetto di intervento edilizio deve essere dotata di un impianto di riscaldamento anche se collabente, quindi riconducibile nella categoria catastale F2. È irrilevante che l'impianto non sia funzionante purché riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria (cfr. risposta a interpello n. 59 del 31 gennaio 2022).

L'Amministrazione finanziaria ha preso in esame la possibilità di fruire dell'agevolazione con riferimento ai predetti immobili in maniera ancor più circostanziata con la risposta a interpello n. 161 dell'8 marzo 2021. Secondo quanto precisato dalla risposta a interpello, deve essere dimostrabile che l'edificio era dotato di impianto di riscaldamento rispondente alle caratteristiche tecniche previste dal D.Lgs. n. 192/2005 e che tale impianto era situato negli ambienti nei quali sono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica.

### Il ruolo del tecnico asseveratore

Se un'abitazione è riscaldata unicamente da una stufa a legna, localizzata in un solo ambiente, si pone il problema di comprendere se tale "impianto" sia sufficiente per riscaldare anche le parti restanti dell'immobile. Diversamente, ove la risposta fosse negativa, una parte

delle spese sostenute per l'intervento di efficientamento energetico potrebbe risultare indetraibile.

Il problema può essere superato con l'ausilio di un **tecnico asseveratore** che attesti la preesistenza dell'impianto termico e la sua rispondenza alla definizione di impianto termico di cui all'art. 2, comma 1, lettera l-*tricies*) del D.Lgs. n. 192/2005, come modificato dal D.Lgs. n. 48/2020. Il tecnico ispeziona l'immobile e l'impianto stesso; inoltre, verifica se la potenza installata sia sufficiente a riscaldare tutti gli ambienti e se l'impianto sia funzionante o riattivabile con un intervento di manutenzione, anche straordinaria.

### Preesistenza dell'impianto termico da dimostrare. In che modo?

L'asseverazione del tecnico, più in generale, è sicuramente necessaria, ma essa non si sostituisce alla necessità di fornire la dimostrazione della preesistenza dell'impianto.

Con riferimento ai **mezzi di prova utilizzabili**, alcune utili indicazioni possono essere desunte dalla circolare n. 30/E del 2020 dell'Agenzia delle Entrate.

### **Leggi anche Superbonus 110% e condominio: quando si accede alla maxi-detrazione**

In particolare, viene domandato se sia possibile fruire del superbonus per un intervento di sostituzione di impianti di riscaldamento esistenti costituiti da una caldaia ed una pompa di calore multisplit. La risposta precisa che, come previsto dal D.M. 10 febbraio 2014, a partire **dal 1° giugno 2014**, un impianto termico deve essere munito di un **libretto di impianto** per la climatizzazione. Pertanto, la sostituzione di un impianto composto da una caldaia e pompe di calore multisplit, che rispetti le condizioni sopra indicate, può essere ammessa al superbonus.

In un'altra risposta (n. 4.5.4) nella stessa circolare, l'Agenzia delle Entrate fa sempre riferimento al libretto di impianto come dimostrazione di climatizzatori a pompa di calore esistenti.

In buona sostanza, l'Amministrazione finanziaria lascia intendere che per gli **impianti termici** per i quali vige l'**obbligo di libretto**, quest'ultimo deve essere considerato come **prova** che l'ambiente è riscaldato.

Si pone conseguentemente il problema se la prova dell'esistenza dell'impianto possa essere comunque fornita con **modalità diverse**. La soluzione, però, può essere diversa a seconda se l'impianto sia o meno risalente nel tempo. La prova, quindi, può essere ragionevolmente fornita con le seguenti modalità:

- tramite la presenza del libretto quando è obbligatorio;
- in altro modo per i generatori per cui non vige l'obbligo di libretto.

Per gli **edifici disabitati precedentemente al 1° giugno 2014**, sprovvisti di utenze domestiche, ma con impianto termico esistente, non vige l'obbligo del libretto quindi anche in questo caso la dimostrazione

dell'esistenza dell'impianto può essere fornita tramite foto o altro mezzo e asseverata dal tecnico.

Alla luce della ricostruzione sin qui effettuata è dunque evidente come siano esclusi dal beneficio delle detrazioni gli interventi di efficientamento energetico relativi ad **ampliamenti dell'immobile**. Ciò per una duplice ragione.

*In primis*, i benefici fiscali devono riguardare esclusivamente gli immobili esistenti e non le nuove costruzioni. Inoltre, la parte dell'immobile che risulta a seguito dell'ampliamento non è, proprio in quanto non esistente, riscaldata.

Invece, la necessità che l'immobile sia dotato di un impianto di riscaldamento non sussiste per gli interventi di tipo antisismico, anche laddove la detrazione sia prevista nella misura del 110%.

## Fisco

Le istruzioni di Assonime

## Dichiarazione IVA 2022: come compilare il nuovo modello

di Alessandro Albano - Studio Gnudi e Associati

Sono i quadri VF, VO e VX quelli maggiormente interessati dal restyling del modello IVA 2022: nei quadri indicati trovano spazio le modifiche, in vigore dal 2021, riguardanti le vendite a distanza in cui prendono parte interfacce elettroniche, le cessioni di vaccini e strumentazione per diagnostica anti-Covid, nonché le prestazioni di servizi strettamente connesse a tali cessioni. Il quadro VX è stato invece aggiornato con riferimento alla soglia per la compensazione "orizzontale" del credito IVA (e il rimborso in procedura semplificata), che la legge di Bilancio 2022 ha elevato a 2 milioni di euro. Come si compila il nuovo modello IVA, da presentare entro il 2 maggio 2022?

Con la circolare n. 9 del 2 marzo 2022, Assonime ha illustrato il quadro derivante dall'approvazione del **modello**, e delle relative specifiche tecniche, che i contribuenti devono utilizzare per assolvere ai propri obblighi in materia di **IVA** per il 2022; modello dichiarativo e specifiche tecniche sono stati approvati, rispettivamente, con i provvedimenti n. 11160/2022 del 14 gennaio e n. 30720/2022 del 31 gennaio 2022.

**Leggi anche** Dichiarazione annuale IVA 2022: come cambia il modello

I modelli sono il **modello IVA 2022** e il **modello IVA BASE 2022**, che può essere utilizzato esclusivamente da coloro che non hanno applicato regimi speciali IVA, nonché da altri soggetti espressamente individuati nelle istruzioni, tra cui ad esempio le SGR che gestiscono fondi immobiliari chiusi.

### Quando presentare la dichiarazione IVA 2022

La dichiarazione IVA si riferisce a un'imposta periodica, quindi va presentata annualmente, per i soggetti "solari" il termine di presentazione scade, per il 2022, il **2 maggio 2022** (e decorre dal 1° febbraio); può essere comunque validamente presentata entro 90 giorni decorrenti dalla scadenza ordinaria e il versamento dell'imposta dovuta va effettuato entro il 16 marzo in unica soluzione, ovvero in forma rateale; in alternativa il versamento del saldo 2021 può essere differito al 30 giugno ovvero al 1° agosto 2022, applicando interessi nella misura dello 0,40% a partire dal 16 marzo.

### Le novità del nuovo modello

#### Nel quadro VF

Circa le principali modifiche del modello IVA, Assonime ricorda, in particolare, quelle relative al **quadro VF**, nel quale sono riportati i dati contabili per il calcolo del pro-rata di detrazione da parte dei soggetti che effettuano sia operazioni esenti che operazioni imponibili; tale quadro è stato modificato per recepire le nuove norme di fonte comunitaria, entrate in vigore nel 2021, riguardanti sia le **vendite a distanza** in cui prendono parte le interfacce elettroniche,

disciplinate dal D.Lgs. n. 83/2021, sia le cessioni dei **vaccini** e della **strumentazione per diagnostica contro il Covid-19**, nonché le "prestazioni di servizi strettamente connesse a tali operazioni, esenti da IVA, con diritto di detrazione dell'imposta assolta a monte (c.d. aliquota zero)", a norma dell'art. 1, commi 452 e 453, della legge di Bilancio 2021.

#### Leggi anche

- IVA 2022: cessioni di beni a interfacce elettroniche neutrali nel calcolo del pro rata

- Nel modello IVA 2022 anche strumenti diagnostici e vaccini anti-Covid

Il regime di esenzione previsto per la cessione di un bene al gestore dell'interfaccia elettronica, prevista dalla normativa comunitaria (direttiva n. 2455/2017/UE e direttiva n. 2019/1995/UE), è stata recepita dal legislatore nazionale mediante l'aggiunta di un comma 3 all'art. 10, D.P.R. n. 633/1972 (che rende esenti tali cessioni), mentre il relativo diritto alla detrazione è stato riconosciuto mediante l'inserimento della lettera *d-bis* nell'art. 19, comma 3, e mediante un correttivo nell'art. 19-*bis*, comma 2, dello stesso decreto. Infine, mediante la modifica dell'art. 36-*bis* del decreto è stato previsto, nel caso di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite domestiche facilitate da una interfaccia elettronica, l'obbligo di fatturazione per la cessione "presunta" B2B (i.e. la cessione tra il fornitore e la piattaforma elettronica).

Per includere i dati delle cessioni c.d. "presunte" effettuate verso le interfacce elettroniche nel modello IVA 2022, nel **rigo VF34** del quadro VF concernente i dati per il calcolo della percentuale di detrazione, il **campo 7** è stato ridenominato "Operazioni esenti art. 19, c. 3 lett. a-bis) e d-bis)".

Al rigo VF34, in particolare nel **campo 9**, ridenominato "Operazioni esenti legge 178/2020", devono essere indicate le operazioni esenti con diritto di detrazione dell'imposta assolta a monte (c.d. aliquota zero), di cui all'art. 1, commi 452 e 453, della legge n. 178/2020 e cioè le **cessioni di vaccini anti-Covid**, autorizzati

dalla Commissione europea o dagli Stati membri, le **cessioni della strumentazione per diagnostica per Covid-19** che presentano i requisiti previsti dalla normativa comunitaria, nonché le **prestazioni di servizi strettamente connesse** a tali cessioni. Tali operazioni sono esenti fino al 31 dicembre 2022. Sia le operazioni del campo 7 che quelle del campo 9 sono considerate nella formula per il calcolo del pro-rata, con l'effetto di influenzare la percentuale di detrazione analogamente alle operazioni imponibili.

#### Nel quadro VO

Ulteriori modifiche hanno interessato il quadro VO, che deve essere utilizzato per comunicare le **opzioni** e le **revoche** previste in materia di IVA: il quadro è stato modificato per tenere conto delle nuove disposizioni in materia di **commercio elettronico** introdotte dal D.Lgs. n. 83/2021.

**Leggi anche** Modello IVA 2022: nel quadro VO le nuove regole dell'e-commerce

In particolare, nella sezione 1, del quadro VO, sono stati ridenominati "Vendite a distanza intracomunitarie di beni (art. 41, comma 1, lett. b), DL n. 331 del 1993)" i righe VO10 e VO11; la compilazione del **riga VO10** consente ai soggetti passivi che effettuano vendite a distanza intracomunitarie di beni di esercitare l'opzione per l'applicazione dell'imposta nello Stato membro di destinazione dei beni, pur avendo effettuato nell'anno precedente vendite a distanza di beni intracomunitari e prestazioni "TTE" a favore dei soggetti sopra elencati per una somma complessiva, al netto dell'IVA, al di sotto della soglia di 10.000 euro. Nello stesso rigo è, inoltre, possibile comunicare l'opzione per l'applicazione dell'imposta nel Paese di destinazione anche per le vendite di beni a distanza nei confronti di privati residenti a San Marino, ai sensi dell'art. 15 del decreto ministeriale del 21 giugno 2021.

Nel **riga VO11** sono, invece, indicate le caselle che devono essere barrate dai soggetti passivi che, a partire dall'anno 2021, intendono comunicare la revoca dell'opzione precedentemente richiesta.

#### Attenzione

Assonime segnala poi che, nei righe VO10 e VO11, a seguito della procedura di **Brexit**, è stata sostituita la casella "GB", relativa alla Gran Bretagna, con la casella "XI", che identifica l'Irlanda del Nord, dato che, con esclusivo riferimento agli scambi di beni, il sistema comune dell'IVA continua ad applicarsi all'Irlanda del Nord per evitare una frontiera fisica tra l'Irlanda e l'Irlanda del Nord.

Nel quadro VO è stato, infine, introdotto il **riga VO17** per permettere la revoca dell'opzione in precedenza esercitata per l'applicazione dell'IVA nello Stato del

committente da parte dei soggetti che effettuano le prestazioni c.d. "TTE" verso privati consumatori, ai sensi dell'art. 7-octies del D.P.R. n. 633/1972.

#### Nel quadro VX

Da ultimo, Assonime richiama le modifiche al quadro VX tenuto conto dell'innalzamento del limite massimo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili con il modello F24 (c.d. **compensazione "orizzontale"**), ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, elevato da 700.000 euro a 2.000.000 di euro.

**Leggi anche** Compensazione dei crediti con limite definitivo a 2 milioni

#### Quando e come utilizzare in compensazione il credito IVA annuale

Per quanto concerne l'IVA, in base all'art. 17, comma 1, D.Lgs. n. 241/1997, Assonime ricorda che l'utilizzo in compensazione del credito IVA annuale, in misura superiore a 5.000 euro, può essere effettuato a partire **dal decimo giorno successivo** a quello di presentazione della dichiarazione da cui emerge il suddetto credito.

Inoltre, l'utilizzo in compensazione del credito IVA annuale per importi superiori a 5.000 euro è subordinato all'apposizione del **visto di conformità** alla dichiarazione; in alternativa all'apposizione del visto di conformità è possibile far sottoscrivere la dichiarazione dall'organo incaricato ad effettuare il controllo contabile.

L'apposizione del visto di conformità non viene, invece, richiesto per la dichiarazione dei soggetti passivi che soddisfano i diversi livelli di affidabilità conseguenti all'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (c.d. **ISA**) e intendono compensare i crediti IVA per un importo non superiore a 50.000 euro annui.

Il visto di conformità non viene richiesto neanche per l'utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti IVA per un **importo non superiore a 5.000 euro annui**, che si può effettuare già a decorrere dal primo giorno successivo a quello di chiusura dell'anno d'imposta in cui il credito è maturato.

A seguito dell'aumento - generalizzato - dell'importo massimo di utilizzo in compensazione del credito IVA annuale, da 700.000 euro a 2 milioni di euro, nel modello IVA 2022 è stato quindi **eliminato il campo 6 nel riga VX4** che veniva utilizzato dai subappaltatori in edilizia aventi diritto allo speciale di 1 milione.

Nelle istruzioni al modello è, infine, precisato che, ai fini del sopra indicato limite, è necessario considerare sia i rimborsi erogati con la procedura c.d. "semplificata", che le compensazioni orizzontali effettuate nel corso dell'anno solare 2022.



## Fisco

Gli emendamenti al decreto Sostegni ter

## Attività chiuse, nuova proroga per i versamenti fiscali

di Rita Friscolanti - Esperta di finanza agevolata - Se.Ges srl

Ulteriore proroga per i versamenti fiscali per le attività vietate o sospese fino al 31 gennaio 2022. Con un emendamento al decreto Sostegni ter, per questi soggetti arriva la sospensione dei versamenti relativi all'IVA, alle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e alle addizionali IRPEF in agenda fino al mese di marzo 2022. I versamenti sospesi dovranno essere effettuati - senza applicazione di sanzioni e interessi - in un'unica soluzione entro il 16 ottobre 2022.

La Commissione Bilancio del Senato, nella seduta notturna del 14 marzo 2022, ha concluso i lavori sul **decreto Sostegni ter** (D.L. n. 4/2022), che deve essere convertito entro il 28 marzo 2022.

Nel provvedimento è confluito il D.L. n. 13/2022 che ha ripristinato, per i crediti fiscali, la possibilità di più passaggi. In particolare, con il nuovo decreto si ammettono **fino a tre cessioni dei crediti d'imposta** purché le due ulteriori cessioni dopo la prima avvengano nei confronti di banche o intermediari finanziari autorizzati ovvero di imprese di assicurazione.

### Proroga versamenti per le attività chiuse

Tra i vari emendamenti approvato dalla Commissione Bilancio nella seduta del 14 marzo, di particolare rilevanza l'ulteriore **proroga per i versamenti fiscali** per le **attività vietate o sospese** fino al 31 gennaio 2022.

Il testo originario del D.L. n. 4/2022 (art. 1, comma 2) prevede a favore degli esercenti attività d'impresa, arte o professione, con il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, le cui **attività sono vietate o sospese fino al 31 gennaio 2022** (come sale da ballo, discoteche e locali assimilati) la sospensione dei versamenti:

- delle **ritenute alla fonte**, di cui agli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600/1973, e delle trattenute relative all'**addizionale regionale e comunale**, che tali soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta, nel mese di gennaio 2022;

- dell'**IVA** in scadenza a gennaio 2022.

I versamenti sospesi avrebbero dovuto essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2022, senza rimborso delle somme già versate.

**Leggi anche** Versamenti fiscali di gennaio posticipati al 16 settembre per sale da ballo e discoteche

Con il correttivo approvato invece si sospendono i **versamenti relativi al primo trimestre del 2022**. I pagamenti oggetto di sospensione dovranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione **entro il 16 ottobre 2022**.

### Nessuna modifica per la cessione dei bonus edilizi

Nonostante il pressing, non sono invece apportate modifiche al meccanismo della cessione dei bonus edilizi. Resta confermato pertanto l'impianto scritto dall'art. 28, come modificato dal D.L. n. 13/2022.

In particolare, sono ammesse **fino a tre cessioni dei crediti d'imposta** purché le due ulteriori cessioni dopo la prima avvengano nei confronti di **banche o intermediari** finanziari autorizzati ovvero di imprese di assicurazione.

### Leggi anche

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

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

Confermato anche il meccanismo di **controllo**, applicabile alle comunicazioni della prima cessione o dello sconto in fattura inviate a partire dal 1° maggio 2022. In particolare, tale meccanismo prevede che, a seguito dell'esercizio dell'opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura, non è possibile la **cessione parziale** del credito, successivamente alla prima comunicazione dell'opzione all'Agenzia delle entrate. A tal fine, al credito sarà attribuito un **codice identificativo univoco**, da indicare nelle comunicazioni delle eventuali successive cessioni. Le modalità attuative della cessione e tracciabilità del credito d'imposta saranno definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Nessuna modifica anche per il **quadro sanzionatorio** per i tecnici abilitati che, nelle asseverazioni rilasciate ai fini dei bonus edilizi espongono informazioni false o omettono informazioni rilevanti sui requisiti tecnici del progetto o sull'effettiva realizzazione dell'intervento, oppure attestano falsamente la congruità delle spese sostenute in relazione agli interventi agevolati. tali irregolarità sono punite con una sanzione pecuniaria da 50.000 a 100.000 euro) e una sanzione penale (reclusione da 2 a 5 anni), incrementata nel caso in cui il fatto sia commesso allo scopo di conseguire un

ingiusto profitto per sé o per altri.

**Leggi anche**

- Bonus edilizi: riapre il mercato dei crediti fiscali ma con più sanzioni
- Sanzioni più gravi per le infedeltà nella cessione dei crediti edilizi

Resta anche l'obbligo per soggetti che rilasciano le asseverazioni di dotarsi di una **copertura assicurativa** con massimale pari agli importi degli interventi asseverati: anche in questo caso la previsione appare particolarmente penalizzante.

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Tax credit impianti di compostaggio presso i centri agroalimentari: comunicazione delle spese nel 2023

In tema di credito d'imposta per le spese sostenute per l'installazione e messa in funzione di impianti di compostaggio presso i centri agroalimentari presenti nelle regioni Campania, Molise, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia, l'Agenzia delle Entrate con provvedimento del 14 marzo 2022 ha approvato il modello di Comunicazione, con le relative istruzioni. L'Amministrazione finanziaria ha previsto che la Comunicazione delle spese sostenute sia effettuata nell'anno 2023, nei termini che saranno definiti con successivo provvedimento.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato un provvedimento in data 9 marzo 2022 con cui ha previsto la definizione delle modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta di cui all'articolo 1, commi da 831 a 834, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, riconosciuto per le spese sostenute per l'installazione e messa in funzione di **impianti di compostaggio** presso i centri agroalimentari presenti nelle regioni Campania, Molise, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia, e approvazione del modello di comunicazione con le relative istruzioni.

L'articolo 1, commi da 831 a 834, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, ha previsto un credito d'imposta per le spese documentate, sostenute entro il 31 dicembre 2022, relative **all'installazione** e messa in funzione di **impianti di compostaggio** presso i centri agroalimentari presenti nelle regioni Campania, Molise, Puglia, Basilicata, Calabria e Sicilia.

L'agevolazione è richiesta dal gestore del **centro agroalimentare** purché l'impianto di compostaggio possa smaltire almeno il 70 per cento dei **rifiuti organici**, di cui all'articolo 183, comma 1, lettera d), del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, prodotti dal medesimo centro agroalimentare.

Il credito d'imposta è attribuito nella misura del **70 per cento** delle spese documentate, rimaste a carico del contribuente, sostenute entro il 31 dicembre 2022.

Il nuovo provvedimento definisce quindi le modalità di applicazione e di **fruizione del credito d'imposta**, al fine del rispetto del limite di spesa pari a 1 milione di euro per l'anno 2023, e approva il modello di

Comunicazione, con le relative istruzioni, da presentare all'Agenzia delle entrate per beneficiare del credito d'imposta. In particolare, è previsto che la **Comunicazione** delle spese sostenute sia effettuata nell'anno **2023**, nei termini che saranno definiti con successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Tenuto conto dell'esigenza espressa dal legislatore di garantire il rispetto del limite di spesa, dopo aver ricevuto le **comunicazioni degli importi**, l'Agenzia determina la quota percentuale del credito effettivamente fruibile, in rapporto alle risorse disponibili.

La suddetta percentuale sarà resa nota con successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro 10 giorni dalla scadenza dei termini di presentazione.

Al fine di consentire all'Agenzia delle entrate la verifica del rispetto limite di spesa, il credito d'imposta è utilizzabile dai beneficiari esclusivamente in **compensazione**.

*A cura della Redazione*

## Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, provvedimento 14/03/2022, n. 80989

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Bonus per beni strumentali nuovi: come determinare l'effettuazione dell'investimento

In tema di credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, in merito al momento di effettuazione dell'investimento, l'imputazione degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione segue le regole generali della competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR, secondo il quale le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 107 del 14 marzo 2022.

Con la risposta a interpello n. 107 del 14 marzo 2022 l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi.



L'articolo 1, comma 185, della legge di bilancio 2020 riconosce un credito d'imposta, alle condizioni e nelle misure stabilite dal successivo comma 189, alle imprese che a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 31 dicembre 2020, ovvero entro il 30 giugno 2021 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 il relativo **ordine** risulti **accettato** dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione, effettuano investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

L'articolo 1, comma 1056, della legge di bilancio 2021 riconosce un **credito d'imposta**, in misura rafforzata rispetto a quello precedente, alle imprese che effettuano **investimenti in beni strumentali nuovi** indicati nell'allegato A annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2021, ovvero entro il 31 dicembre 2022, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2021 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione.

In considerazione della parziale **sovrapponibilità temporale** delle due disposizioni, la circolare n. 9/E del 23 luglio 2021 (paragrafo 3.1) ha chiarito che il coordinamento tra le due discipline agevolative deve avvenire distinguendo il caso degli investimenti per i quali alla data del 15 novembre 2020 (vale a dire anteriormente alla decorrenza della disciplina recata dalla legge di bilancio 2021) si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20 per cento (c.d. "**prenotazione**"), dal caso degli investimenti per i quali alla suddetta data non risultino verificate tali condizioni: nel primo caso, gli investimenti, sempre se effettuati (vale a dire completati) entro il 30 giugno 2021, restano incardinati nella disciplina di cui alla legge di bilancio 2020; nel secondo caso si rende applicabile la disciplina introdotta dalla legge di bilancio 2021.

In merito al momento di "**effettuazione**" dell'**investimento**, è stato chiarito che l'**imputazione** degli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione segue le regole generali della competenza previste dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR, secondo il quale le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale, senza tener conto delle clausole di riserva della proprietà.

*A cura della Redazione*

## Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 14/03/2022, n. 107](#)

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

# Riallineamento anche per i "portafogli contratti e clienti"

In tema riallineamento, i "portafogli contratti e clienti" rappresentano asset immateriali i cui maggiori valori iscritti in bilancio e sono suscettibili di riconoscimento fiscale, purché ancora tutelati giuridicamente alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuato il riallineamento. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con le risposte a interpello nn. 108 e 112 del 14 marzo 2022, con cui ha evidenziato che per quanto concerne la modalità di imputazione dell'importo riallineato, dal contenuto delle esemplificazioni numeriche della richiamata relazione emerge che il nuovo valore fiscalmente riconosciuto non si somma all'eventuale valore fiscale già esistente alla medesima data sullo stesso bene.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato le risposte a interpello nn. 108 e 112 del 14 marzo 2022 in tema di riallineamento e portafogli contratti e clienti iscritti a seguito di imputazione del disavanzo (IFRS 3).

L'articolo 110 del DL 104 del 2020 ha previsto la facoltà di procedere all'adeguamento dei valori fiscali ai maggiori valori dei beni relativi all'impresa che risultano iscritti nel bilancio (c.d. "**riallineamento**").

## Ambito oggettivo

Con riferimento all'ambito oggettivo, l'articolo 14 della legge n. 342 del 2000, richiamato dall'articolo 110 del decreto-legge n. 104 del 2020, prevede che i beni suscettibili di essere **riallineati** sono gli stessi beni indicati dall'articolo 10 della medesima legge e, cioè, quelli per i quali è possibile avvalersi della rivalutazione, ossia i beni materiali e immateriali, ammortizzabili e non ammortizzabili, le partecipazioni di controllo e di collegamento costituenti immobilizzazioni e, per i soggetti IAS adopter, anche le partecipazioni che si considerano immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 85, comma 3-bis, del TUIR anche ove non si tratti di **partecipazioni di controllo** o di collegamento.

Oggetto di riallineamento, in particolare, sono i **maggiori valori** civilistici rispetto a quelli fiscali iscritti nel bilancio in corso al 31 dicembre 2019; i beni riallineabili, inoltre, devono essere presenti anche nel

bilancio dell'esercizio successivo (2020) e l'adeguamento è effettuato nel bilancio 2020 tenendo conto dei decrementi verificatisi in tale ultimo esercizio.

Per quanto concerne le tipologie di **divergenze ri-alignabili**, come precisato nell'articolo 10 del D.M. del 13 aprile 2001, n. 162 - richiamato dall'articolo 110, comma 7, del decreto legge n. 104 del 2020 - la disciplina del **riallineamento** può essere richiesta indipendentemente dalla fruizione della disciplina di rivalutazione per ottenere il riconoscimento fiscale dei **maggiori valori dei beni**, anche singolarmente considerati, di cui all'articolo 10 della legge, divergenti da quelli fiscali a qualsiasi titolo. In altri termini, stante l'ampia formulazione delle previsioni di carattere generale contenute nell'articolo 14 della legge n. 342 n. 2000 e nell'articolo 10 del D.M. n. 162 del 2001, il **riallineamento** è possibile in tutti i casi in cui i valori iscritti in bilancio risultino superiori ai corrispondenti costi fiscalmente riconosciuti alla data di chiusura dell'esercizio di riferimento.

#### Riallineamento per portafoglio contratti e clienti

I beni suscettibili di essere riallineati sono gli stessi beni indicati dall'art. 10 della medesima legge e, cioè, quelli per i quali è possibile avvalersi della **rivalutazione**.

A seguito dell'entrata in vigore del comma 8-bis dell'art. 110 inserito dalla legge di bilancio 2021, l'ambito oggettivo della disciplina del riallineamento è stato esteso anche all'avviamento e alle altre attività immateriali risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

In ordine alla possibilità di procedere con il **riallineamento** della sola posta afferente al "**portafoglio contratti e clienti**", contabilizzata nell'attivo patrimoniale tra le altre attività immateriali, si rammenta che il **trasferimento della member-list** rappresenta una cessione di un singolo asset riconducibile, in base all'indirizzo giurisprudenziale espresso dalle Corti di merito, ad informazioni aziendali e commerciali, oggetto di tutela ai sensi dell'art. 98, comma 1, del Codice di tutela della proprietà industriale recato dal Decreto legislativo n. 30 del 10 febbraio 2005.

SI ritiene che i "portafogli contratti e clienti" rappresentano asset immateriali i cui maggiori valori iscritti in bilancio sono suscettibili di **riconoscimento fiscale**, purché ancora tutelati giuridicamente alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuato il riallineamento.

#### Imputazione dell'importo riallineato

Per quanto concerne la modalità di imputazione dell'importo riallineato, dal contenuto delle esemplificazioni

numeriche della richiamata relazione emerge che il **nuovo valore fiscalmente riconosciuto** non si somma all'eventuale valore fiscale già esistente alla medesima data sullo stesso bene. Il primo verrà dedotto secondo un autonomo piano di ammortamento, in conformità alla disciplina vigente ai fini dell'IRES e dell'IRAP. Al pari, la deduzione degli ammortamenti del valore fiscale già esistente continuerà sull'importo residuo secondo le modalità ordinarie.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 14/03/2022, n. 108](#)

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 14/03/2022, n. 112](#)

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Superbonus, pronti i nuovi codici tributo per sconto in fattura e cessione del credito

In tema di Superbonus, sono stati istituiti i codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei crediti relativi alle detrazioni cedute e agli sconti praticati secondo quanto previsto dall'articolo 121 del Decreto Rilancio. Lo ha previsto l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 12 del 14 marzo 2022, con cui ha evidenziato che affinché i crediti possano essere utilizzati in compensazione, oppure ulteriormente ceduti secondo le disposizioni vigenti, è necessario che il fornitore o il cessionario confermino l'esercizio dell'opzione, utilizzando le funzionalità della "Piattaforma cessione crediti" disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risoluzione n. 12 del 14 marzo 2022 riguardante l'istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in **compensazione**, tramite modello F24, dei crediti relativi alle detrazioni cedute e agli **sconti** praticati ai sensi dell'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 - comunicazioni delle opzioni inviate all'Agenzia delle Entrate dal 17 febbraio 2022.

Il Decreto rilancio, come da ultimo modificato dall'articolo 1, comma 2, del DL 25 febbraio 2022, n. 13, prevede che i soggetti che sostengono spese per gli interventi elencati al comma 2 dell'articolo 121 possano optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:

-per un contributo, sotto forma di **sconto sul**

**corrispettivo dovuto**, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, cedibile dai medesimi ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di determinati soggetti ivi indicati;

-per la cessione di un **credito d'imposta** di pari ammontare ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di determinati soggetti ivi indicati.

Le suddette opzioni possono essere esercitate in relazione alle spese sostenute per **interventi** di:

- recupero del patrimonio edilizio;
- efficienza energetica;
- adozione di misure antisismiche(sismabonus e superbbonus);
- recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna (c.d. bonus facciate);
- installazione di impianti fotovoltaici;
- installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici;
- superamento ed eliminazione di barriere architettoniche.

### I nuovi codici tributo

Pertanto, tenuto conto che il recente intervento normativo ha modificato e differenziato la disciplina applicabile in caso di prima opzione per la cessione del credito rispetto allo sconto in fattura, allo scopo di distinguere le due fattispecie nelle successive fasi di ulteriore cessione o utilizzo in compensazione del credito tramite modello F24, sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

-”7701” denominato “**CESSIONE CREDITO - SUPERBONUS** art. 119 DL n. 34/2020 - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7702” denominato “**CESSIONE CREDITO - ECOBONUS** art. 14 DL n. 63/2013 e **IMPIANTI FOTOVOLTAICI** art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7703” denominato “**CESSIONE CREDITO - SISMABONUS** art. 16 DL n. 63/2013 - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7704” denominato “**CESSIONE CREDITO - COLONNINE RICARICA** art. 16-ter DL n. 63/2013 - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7705” denominato “**CESSIONE CREDITO - BONUS FACCIATE** art. 1, commi 219 e 220, legge n. 160/2019 - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7706” denominato “**CESSIONE CREDITO - RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO** art. 16-bis, comma 1, lett. a), b) e d), del TUIR - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7707” denominato “**CESSIONE CREDITO - ELIMINAZIONE BARRIERE ARCHITETTONICHE** art. 119-ter DL n. 34/2020 - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7711” denominato “**SCONTO - SUPERBONUS** art. 119 DL n. 34/2020 - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7712” denominato “**SCONTO - ECOBONUS** art. 14 DL n. 63/2013 e **IMPIANTI FOTOVOLTAICI** art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7713” denominato “**SCONTO - SISMABONUS** art. 16 DL n. 63/2013 - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7714” denominato “**SCONTO - COLONNINE RICARICA** art. 16-ter DL n. 63/2013 - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7715” denominato “**SCONTO - BONUS FACCIATE** art. 1, commi 219 e 220, legge n. 160/2019 - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7716” denominato “**SCONTO - RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO** art. 16-bis, comma 1, lett. a), b) e d), del TUIR - art. 121 DL n. 34/2020”;

-”7717” denominato “**SCONTO - ELIMINAZIONE BARRIERE ARCHITETTONICHE** art. 119-ter DL n. 34/2020 - art. 121 DL n. 34/2020”.

I crediti cedibili o utilizzabili in compensazione sono quelli risultanti dalle comunicazioni di esercizio delle opzioni, inviate all'Agenzia delle Entrate.

Affinché i crediti possano essere **utilizzati in compensazione**, oppure ulteriormente ceduti secondo le disposizioni vigenti, è necessario che il fornitore o il cessionario confermino l'esercizio dell'opzione, utilizzando le funzionalità della “Piattaforma cessione crediti” disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate; nella suddetta piattaforma le varie tipologie di crediti sono identificate dai codici tributo istituiti con la nuova risoluzione.

Attraverso la medesima Piattaforma, in alternativa all'utilizzo in compensazione tramite modello F24, i fornitori e i cessionari possono cedere i crediti ad altri soggetti, secondo le disposizioni vigenti; i successivi cessionari utilizzano i crediti in compensazione secondo gli stessi termini, modalità e condizioni applicabili al cedente, dopo l'accettazione della cessione da comunicare tramite la **Piattaforma** stessa.

In fase di elaborazione dei modelli F24 ricevuti, sulla

base dei dati risultanti dalle comunicazioni delle **opzioni** e dalle eventuali successive cessioni, l'Agenzia delle Entrate effettua **controlli automatizzati** allo scopo di verificare che l'ammontare dei crediti utilizzati in **compensazione** da ciascun soggetto non ecceda l'importo della quota disponibile per ciascuna annualità, pena lo scarto del modello F24. Lo scarto è comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24, tramite apposita ricevuta consultabile mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

In proposito, si evidenzia che nel campo "**anno di riferimento**" del modello F24 deve essere indicato l'anno in cui è utilizzabile in compensazione la quota annuale del credito, nel formato "AAAA".

Ad esempio, per le spese sostenute nel 2021, in caso di utilizzo in compensazione della prima quota del credito, nel modello F24 dovrà essere indicato l'anno di riferimento "2022"; per l'utilizzo in compensazione della seconda quota dovrà essere indicato l'anno di riferimento "2023" e così via. I codici tributo istituiti con la risoluzione sono utilizzati per identificare i crediti derivanti dalle opzioni per la prima cessione o per lo sconto comunicate all'Agenzia delle Entrate a decorrere dal 17 febbraio 2022. I codici tributo istituiti con la risoluzione n. 83/E del 28 dicembre 2020 restano utilizzabili per identificare i crediti derivanti dalle suddette opzioni comunicate fino al 16 febbraio 2022

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 14/03/2022, n. 12

#### Fisco

Dal CNDCEC

## Commercialisti, equo compenso per tutte le imprese

Occorre estendere l'applicazione dell'equo compenso ad ogni impresa, senza limiti dimensionali, per realizzare appieno gli obiettivi di tutela del lavoro e di certezza del diritto che la disciplina intende perseguire. Lo ha sottolineato il CNDCEC con un documento di osservazioni all'Atto Senato 2419, inviato alla Commissione Giustizia di Palazzo Madama. L'auspicio è di giungere ad un abbassamento dei parametri dimensionali realmente significativo, finanche alla loro eliminazione, in modo che la norma, trovando applicazione nei confronti di ogni impresa, aderisca maggiormente alla realtà dello specifico contesto economico e imprenditoriale italiano e realizzi tutti

quegli obiettivi di tutela del lavoro e di certezza del diritto che la disciplina dell'equo compenso intende perseguire.

Il CNDCEC ha pubblicato un comunicato stampa in data 14 marzo 2022 riguardante la necessità di estendere l'applicazione dell'equo compenso ad ogni impresa, senza limiti dimensionali, per realizzare appieno gli obiettivi di tutela del lavoro e di certezza del diritto che la disciplina intende perseguire.

La richiesta è contenuta in un documento di osservazioni all'Atto Senato 2419, inviata alla Commissione Giustizia di Palazzo Madama. Lo stesso Consiglio nazionale giudica positivo il fatto che alcuni degli emendamenti presentati vadano in questa direzione.

Secondo i commercialisti l'Atto Senato 2419, nella sua attuale formulazione, contiene alcune novità rilevanti, che risultano in linea con quanto segnalato dal Consiglio Nazionale negli ultimi anni. Tuttavia, le disposizioni relative al perimetro applicativo dell'equo compenso non sono state modificate in modo significativo rispetto alla vigente disciplina e, dunque, non risultano ancora adeguate a garantire il pieno riconoscimento dell'equità del compenso del lavoratore autonomo, in conformità alle previsioni dell'art. 36 della Costituzione nonché dell'art. 2233 del Codice civile". Il CNDCEC ha evidenziato come l'estensione alle società con più di 50 dipendenti ovvero con fatturato superiore ai 10 milioni di euro fa riferimento a realtà imprenditoriali che, nel contesto italiano, si qualificano come realtà importanti, seguite per lo più da professionisti 'strutturati'. Le modifiche apportate, dunque, rischiano di avere un impatto non significativo in termini di tutela soprattutto in riferimento ai giovani professionisti, che continueranno ad essere esclusi, di fatto, dalla disciplina dell'equo compenso.

L'auspicio è di giungere ad un abbassamento di tali parametri dimensionali realmente significativo, finanche alla loro eliminazione, in modo che la norma, trovando applicazione nei confronti di ogni impresa, aderisca maggiormente alla realtà dello specifico contesto economico e imprenditoriale italiano e realizzi tutti quegli obiettivi di tutela del lavoro e di certezza del diritto che la disciplina dell'equo compenso intende perseguire.

*A cura della Redazione*

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Rivalutazione marchio d'impresa: con i principi



## contabili internazionali non viene meno il vincolo di sospensione

In tema di rivalutazione del marchio d'impresa, la società, in sede di transizione agli IAS, deve mantenere inalterato quanto effettuato in ossequio delle prescrizioni poste dalla legge di rivalutazione e, quindi, ha l'obbligo di ricostituire il vincolo di sospensione su un'altra riserva, anche di capitale, esistente in bilancio. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 105 del 14 marzo 2022, con cui ha evidenziato che così come il transito ai principi contabili internazionali non determina il disconoscimento dei maggiori valori riferibili al marchio, allo stesso modo tale passaggio non può comportare la sparizione del vincolo di sospensione originariamente appostato su una riserva che non trova più evidenza in bilancio.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 105 del 14 marzo 2022 in tema di rivalutazione del marchio d'impresa.

L'articolo 110 del Decreto Legge 14 agosto 2020, n. 104, ha previsto la possibilità, per le società che adottano i principi contabili nazionali, di procedere alla **rivalutazione**, nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2020, dei beni d'impresa materiali e immateriali che risultino iscritti nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

La disciplina in questione è **facoltativa** sia sul piano civilistico che su quello fiscale. In quest'ultima ipotesi il contribuente è tenuto al versamento di un'**imposta sostitutiva** delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali nella misura del 3%, da applicarsi al maggiore valore attribuito in sede civilistica ai beni ammortizzabili e non ammortizzabili oggetto di rivalutazione.

Lo **IAS 38**, al paragrafo 63, prevede che marchi, testate giornalistiche, diritti di editoria, anagrafiche clienti ed elementi simili nella sostanza, se generati internamente, non devono essere rilevati come attività immateriali.

Tale previsione si inserisce nel più ampio divieto previsto dal medesimo principio contabile di iscrizione di attività generate internamente e di **capitalizzazione di costi** e spese, fatta eccezione per i costi di sviluppo. Le ragioni alla base di tali divieti sono sostanzialmente rinvenibili nella difficoltà di dimostrare che tali attività genereranno **benefici economici** futuri e nell'impossibilità di distinguere il loro costo rispetto al costo complessivo dello sviluppo dell'attività aziendale. Pertanto, il successivo passaggio ai principi contabili internazionali comporterebbe l'obbligo di completa

eliminazione del valore di **iscrizione del marchio** dall'attivo di Stato Patrimoniale, sia della componente di costi capitalizzati ante rivalutazione, sia del maggiore valore attribuito in sede di rivalutazione volontaria, con la conseguente interruzione del relativo processo di ammortamento civilistico.

Il ripristino e l'eliminazione **nell'attivo patrimoniale** in sede di prima applicazione dei principi contabili internazionali, rispettivamente, di costi già imputati al conto economico di precedenti esercizi e di quelli iscritti e non più capitalizzabili non rilevano ai fini della determinazione del reddito né del valore fiscalmente riconosciuto; resta ferma per questi ultimi la deducibilità sulla base dei criteri applicabili negli esercizi precedenti.

Questa normativa si colloca nell'ambito della disciplina transitoria introdotta dal legislatore ed è volta a garantire la **neutralità fiscale**, in sede di transizione, ai soggetti che adottano per la prima volta i principi contabili internazionali. L'eliminazione, in sede di transizione ai principi contabili internazionali, delle immobilizzazioni immateriali (che avviene con diretta imputazione a Patrimonio Netto) non rileva ai fini fiscali per cui il valore fiscale del bene viene mantenuto a fronte dell'eliminazione contabile e la relativa deduzione, tramite ammortamento, del relativo costo prosegue in via extracontabile sulla base dei criteri di determinazione delle quote di ammortamento applicati prima della transizione stessa.

Il valore fiscalmente riconosciuto del **marchio**, comprensivo della **rivalutazione legittimamente operata**, rimane immutato a seguito della transizione ai principi contabili internazionali e può essere dedotto in via extracontabile secondo le ordinarie regole: ai fini **IRES** si prevede che le quote di ammortamento relative al costo dei marchi d'impresa sono deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo. Ai fini **IRAP**, sono comunque ammesse in deduzione quote di ammortamento del costo sostenuto per l'acquisizione di marchi d'impresa e a titolo di avviamento in misura non superiore a un diciottesimo del costo indipendentemente dall'imputazione al conto economico". Si tratta sul piano fiscale di un regime di **sospensione d'imposta** che impedisce l'utilizzo del saldo attivo di **rivalutazione** per la distribuzione, pena la ripresa a tassazione, per corrispondente ammontare, della rivalutazione eseguita.

E così come il transito ai principi contabili internazionali non determina il disconoscimento dei maggiori valori riferibili al marchio, allo stesso modo tale passaggio non può comportare la **sparizione del vincolo** di sospensione originariamente appostato su una



riserva che non trova più evidenza in bilancio.

Ne consegue, pertanto, che la società, in sede di transizione agli IAS, debba mantenere inalterato quanto effettuato in ossequio delle prescrizioni poste dalla legge di rivalutazione e, quindi, ha l'obbligo di ricostituire il **vincolo di sospensione** su un'altra riserva, anche di capitale, esistente in bilancio.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 14/03/2022, n. 105

### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Regime Pex :il trattamento fiscale della rettifica del prezzo di acquisto di una partecipazione

In caso di rettifica del prezzo di acquisto di una partecipazione rientrante nel regime Pex, la riduzione del valore di acquisto delle azioni originariamente individuato comporta che il componente positivo non rientra nella definizione di sopravvenienza attiva, ma è assoggettato alla medesima disciplina fiscale che ha regolato il concorso alla formazione del reddito del componente che lo stesso va a rettificare. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 110 del 14 marzo 2022. Per il trattamento ai fini IRAP, in virtù del principio di presa diretta dalle risultanze di conto economico, le somme in esame assumono rilevanza ai fini del tributo regionale, considerato che confluiscono in una voce rilevante ai fini della determinazione del valore della produzione netta.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 110 del 14 marzo 2022 in tema di **rettifica del prezzo di acquisto di una partecipazione**.

L'articolo 83, comma 1, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR) stabilisce che "per i soggetti che redigono il bilancio in base ai **principi contabili internazionali** di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall'articolo 4, comma 7-ter, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e per i soggetti, diversi dalle **micro-imprese** di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono i criteri di qualificazione, imputazione temporale e

classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili.

La legge finanziaria 2008 (legge 24 dicembre 2007, n. 244) e il decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze 1° aprile 2009, n. 48 ("**Decreto IAS**"), hanno rafforzato il principio di derivazione del reddito imponibile dal risultato di bilancio IAS compliant dando rilievo alle relative qualificazioni, classificazioni ed **imputazioni temporali** e consentendo il superamento di gran parte delle difficoltà derivanti dalla gestione del doppio binario fra valori civili e fiscali.

L'articolo 3 del Decreto IAS riguarda le operazioni tra soggetti che redigono il bilancio in base agli IAS e soggetti che non li applicano.

In particolare, l'articolo 3, comma 1, dà attuazione al principio contenuto nell'articolo 1, comma 60, lettera a), della finanziaria 2008 secondo cui il riconoscimento ai fini fiscali dei criteri di **qualificazione**, imputazione temporale e classificazione in bilancio adottati in base alla corretta applicazione degli IAS, non determina, in ogni caso, in capo al medesimo soggetto passivo d'imposta, doppia deduzione ovvero nessuna deduzione di componenti negativi né doppia tassazione ovvero nessuna tassazione di componenti positivi.

Il comma 2 del medesimo articolo 3, riguardante specificamente le operazioni tra soggetti che redigono il bilancio in base agli **IAS** e soggetti che non li applicano, dispone che la **rilevazione** e il trattamento ai fini fiscali di tali operazioni sono determinati, per ciascuno dei predetti soggetti, sulla base della corretta applicazione dei principi contabili da essi adottati.

L'articolo 3, comma 3, del Decreto IAS riguarda le operazioni per cui il regime fiscale è individuato sulla base della **natura giuridica**. La norma citata dispone che fermi restando i criteri di imputazione temporale previsti dagli IAS eventualmente applicati, il regime fiscale è individuato sulla base della natura giuridica delle operazioni nei seguenti casi:

-quando oggetto delle operazioni di cui sopra siano i titoli di cui all'articolo 85, comma 1, lettere c) e d) del testo unico, anche costituenti immobilizzazioni finanziarie, con esclusione delle azioni proprie e degli altri strumenti rappresentativi del patrimonio proprio; oppure

-quando si tratti di individuare il soggetto cui spetta l'attribuzione di ritenute o di crediti d'imposta. Al riguardo, la Relazione illustrativa al **Decreto IAS** afferma che i principi previsti nella legge finanziaria 2008 sono stati attuati nel senso che ciascun soggetto che interviene nel medesimo rapporto contrattuale determini il reddito imponibile in base al proprio assetto contabile.

È stata fatta eccezione solo per alcuni istituti di carattere fiscale che per le loro caratteristiche impongono un identico trattamento per tutti i **partecipanti**, indipendentemente dai criteri contabili adottati. Queste ipotesi sono state indicate nei commi 3 e 4 dell'articolo 3 del decreto e riguardano, in particolare, il **trasferimento dei titoli partecipativi**, con esclusione delle azioni proprie e degli altri strumenti rappresentativi del patrimonio, l'imputazione, in generale, delle ritenute e dei crediti per imposte pagate all'estero e il trattamento fiscale dei pronti contro termine su titoli.

Come chiarito dalla citata circolare n. 7/E del 2011, il **trattamento fiscale** di tali operazioni deve essere individuato, in linea di principio, assumendo i **componenti di reddito** che il dante causa e l'avente causa del rapporto giuridico di trasferimento avrebbero rilevato se entrambi avessero contabilizzato l'operazione secondo canoni giuridico-formali (nell'ipotesi in cui solo una controparte rediga il bilancio in conformità agli IAS/IFRS, sarà solo quest'ultima a rielaborare, ai fini fiscali, la rappresentazione di bilancio IAS compliant).

Ciò in quanto nel vigente ordinamento tributario, si rileva la presenza di istituti quali la **PEX** che, qualora non applicati coerentemente a prescindere dal sistema contabile adottato, potrebbero determinare asimmetrie impositive. Pertanto, si ritiene che, nel caso della cessione della partecipazione vada applicato il trattamento fiscale basato su **canoni giuridico-formali**, indipendentemente dai principi contabili applicati.

In caso di **rettifica** del prezzo di **acquisto di una partecipazione** rientrante nel regime Pex, la riduzione del valore di acquisto delle azioni originariamente individuato comporta che il componente positivo non rientra nella definizione di sopravvenienza attiva di cui all'articolo 88, comma 3, lettera a), del TUIR ma è assoggettato alla medesima disciplina fiscale che ha regolato il concorso alla formazione del reddito del componente che lo stesso va a rettificare.

Per quanto concerne il trattamento ai fini **IRAP**, invece, in virtù del principio di presa diretta dalle risultanze di conto economico, le somme in esame assumono rilevanza ai fini del tributo regionale, considerato che le stesse confluiscono in una voce rilevante ai fini della determinazione del valore della produzione netta.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

[Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 14/03/2022, n. 110](#)

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Bonus per farmacie per la telemedicina: istituito il nuovo codice tributo

Il codice tributo "6959" denominato credito d'imposta a favore delle farmacie per favorire l'accesso a prestazioni di telemedicina nei piccoli centri - art. 19-septies del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137 è stato istituito dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 11 del 14 marzo 2022. Il Ministero della salute trasmette all'Agenzia delle entrate, entro il giorno 5 di ciascun mese e con modalità telematiche definite d'intesa, l'elenco dei soggetti che nel mese precedente sono stati ammessi a fruire dell'agevolazione e l'importo del credito d'imposta concesso, nonché le eventuali variazioni e revoche, anche parziali.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risoluzione n. 11 del 14 marzo 2022 riguardante l'istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito d'imposta a favore delle farmacie per l'acquisto e il noleggio di apparecchiature di telemedicina.

L'articolo 19-septies del DL n. 137 del 2020, n. 137 prevede il riconoscimento a favore delle farmacie di un contributo sotto forma di credito d'imposta nella misura del 50 per cento delle spese per l'acquisto e il noleggio, nell'anno 2021, di apparecchiature necessarie per l'effettuazione di prestazioni di telemedicina, alle condizioni e nei termini ivi previsti.

Il comma 3 dello stesso articolo 19-septies stabilisce che il suddetto credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, mediante modello F24.

Con il decreto del 30 dicembre 2021 del Ministro della Salute, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono state stabilite le disposizioni applicative del predetto credito d'imposta.

In particolare, l'articolo 6, comma 1, del suddetto decreto, prevede che, ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito d'imposta in argomento, il modello F24 è presentato esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento, a decorrere dal giorno 15 del mese successivo a quello in cui è stata data comunicazione al beneficiario del riconoscimento del credito da parte del Ministero della salute.

Quindi, per consentire l'utilizzo in compensazione,

tramite modello F24, del credito d'imposta di cui trattasi, è istituito il codice tributo:

- "6959" denominato credito d'imposta a favore delle farmacie per favorire l'accesso a prestazioni di telemedicina nei piccoli centri - art. 19-septies del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137.

Il Ministero della salute trasmette all'Agenzia delle entrate, entro il giorno 5 di ciascun mese e con modalità telematiche definite d'intesa, l'elenco dei soggetti che nel mese precedente sono stati ammessi a fruire dell'agevolazione e l'importo del credito d'imposta concesso, nonché le eventuali variazioni e revoche, anche parziali.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risoluzione 14/03/2022, n. 11

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

# Riallineamento fiscale dei beni d'impresa: nuovi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

L'istituto del Riallineamento è finalizzato a conferire rilevanza fiscale alle risultanze del bilancio, il calcolo del disallineamento va effettuato partendo dalla rappresentazione contabile dei beni oggetto di Riallineamento, confrontando, in ogni caso, entità tra loro omogenee, quali i due valori complessivi dell'immobile, contabile e fiscale. Si tratta di uno dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 106 del 14 marzo 2022, con cui ha risposto a vari quesiti riguardanti il riallineamento fiscale dei beni d'impresa.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 106 del 14 marzo 2022 riguardante la disciplina del **Riallineamento fiscale** dei beni d'impresa.

### La disciplina generale

L'articolo 110, comma 8, del DL 104 del 2020 consente anche ai **soggetti IAS/IFRS**, di attribuire rilevanza fiscale ai maggiori valori contabili iscritti in bilancio rispetto ai corrispondenti valori fiscali, secondo la disciplina contenuta nell'articolo 14 della legge 21 novembre 2000, n. 342 (cd Riallineamento).

Oggetto di Riallineamento, in particolare, sono i valori fiscali rispetto ai maggiori valori civilistici iscritti nel bilancio in corso al 31 dicembre 2019; i beni riallineabili devono essere presenti anche nel bilancio

dell'esercizio successivo (2020).

L'adeguamento è effettuato nel bilancio 2020 tenendo conto degli eventuali decrementi verificatisi in tale ultimo esercizio. Come stabilito dall'articolo 10 del decreto del Ministro delle finanze 13 aprile 2001, n. 162 - richiamato dall'articolo 110, comma 7, del D.L. n. 104 del 2020 - la disciplina del **Riallineamento** può essere richiesta indipendentemente dalla fruizione della disciplina di rivalutazione per ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori dei beni, anche singolarmente considerati, di cui all'articolo 10 della legge, divergenti da quelli fiscali a qualsiasi titolo.

### Come determinare l'importo

Ai fini del calcolo delle **quote di ammortamento** deducibili il costo complessivo dei fabbricati strumentali deve essere assunto al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza.

Il costo da attribuire alle predette aree, ove **non autonomamente acquistate** in precedenza, è quantificato in misura pari al maggior valore tra quello esposto in bilancio nell'anno di acquisto e quello corrispondente al 20 per cento e, per i fabbricati industriali, al 30 per cento del costo complessivo stesso.

In sostanza, in base ai chiarimenti forniti con la Circolare n.1 del 19 gennaio 2007, l'individuazione del valore delle aree sulle quali insistono gli **immobili**, escluse dal processo di ammortamento fiscale, deve avvenire secondo tre criteri:

- nel caso in cui l'area di sedime sia stata acquistata autonomamente prima della costruzione del fabbricato, sulla base del **costo specifico**;

- in caso di **acquisto unitario**, laddove nel bilancio dell'anno dell'acquisto sia stato indicato separatamente il valore dell'area, il valore dell'area sarà pari al maggiore tra: a) il costo dell'area esposto nel bilancio relativo al momento dell'acquisto; b) il valore che si ottiene applicando il coefficiente del 20 per cento (o 30 per cento, per i fabbricati industriali) al costo di acquisto complessivo dell'immobile, comprensivo del valore dell'area;

- se non risulta esposto separatamente in bilancio, il valore non ammortizzabile dell'area sarà determinato applicando esclusivamente il suddetto **criterio forfettario**.

Con riferimento specifico agli immobili strumentali è possibile riallineare sia l'**intero immobile**, sia i singoli elementi di cui si compone, vale a dire il Fabbricato e il Terreno, distintamente considerati, in coerenza con le modalità di rappresentazione dell'immobile in bilancio.

L'istituto del Riallineamento è finalizzato a conferire

**rilevanza fiscale** alle risultanze del bilancio, il calcolo del disallineamento va effettuato partendo dalla rappresentazione contabile dei beni oggetto di Riallineamento, confrontando, in ogni caso, entità tra loro omogenee, quali i due valori complessivi dell'immobile, contabile e fiscale.

Una volta calcolato il **maggior valore fiscale** dell'immobile oggetto di Riallineamento - al quale commisurare l'imposta sostitutiva del 3 per cento, come differenza tra il valore unitario contabile dell'immobile e il corrispondente valore fiscale complessivo, occorre determinare la **quota del delta** riferibile rispettivamente al Fabbricato (ammortizzabile) e al Terreno (non ammortizzabile), applicando le percentuali previste dalla disciplina fiscale

Il significato di beni immobili

Il **Riallineamento** è applicabile ai medesimi beni per i quali è consentita la Rivalutazione, anche indipendentemente dalla fruizione della stessa.

Oggetto di Riallineamento, quindi, sono i **maggiori valori** civili rispetto a quelli fiscali iscritti nel bilancio di riferimento riferibili agli stessi beni suscettibili di Rivalutazione. Il **Riallineamento** può essere effettuato distintamente per ciascun elemento patrimoniale, ma non può essere parziale, in quanto deve riguardare tutto il maggior valore di uno o più beni al fine di rendere uguali il valore contabile e il costo fiscale dei singoli beni.

Al riguardo, considerato che obiettivo del Riallineamento è conferire "**rilevanza fiscale**" alle risultanze del "bilancio", in assenza di un'espressa previsione normativa che rinvii alle risultanze "catastali" al fine di individuare i beni oggetto di Riallineamento, non si vi sono aspetti della disciplina che potrebbero far emergere l'esigenza di farne esplicito rinvio; pertanto, si ritiene che si possa fare riferimento anche agli elementi indicati nel libro cespiti.

Imputazione degli importi oggetto di Riallineamento ai fini IRES e IRAP.

La **Rivalutazione** può essere eseguita, alternativamente, rivalutando sia i costi storici sia i fondi di ammortamento; oppure rivalutando soltanto i valori dell'attivo lordo; oppure riducendo in tutto o in parte i fondi di ammortamento.

Per quanto attiene all'istituto del **Riallineamento**, tenuto conto che l'opzione può riguardare tutte le divergenze tra valori contabili e fiscali, al fine di ottenere il riconoscimento fiscale dei maggiori valori dei beni, anche singolarmente considerati, divergenti da quelli fiscali a qualsiasi titolo, in assenza di regole specifiche di imputazione, i tre metodi alternativi contemplati

nell'ambito del regime di Rivalutazione possano applicarsi anche in caso di Riallineamento, sulla base delle risultanze del Bilancio.

*A cura della Redazione*

Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 14/03/2022, n. 106

**Fisco**

Dall'Agenzia delle Entrate

## Scissione: quando non è ravvisabile l'effetto elusivo per il riporto delle perdite maturate dalla scissa

In materia di scissioni, la posizione della società beneficiaria della scissione è equiparata a quella della società risultante dalla fusione (o all'incorporante) ed il rischio di elusione legato alla "compensazione intersoggettiva" delle perdite sussiste solo nel caso in cui la beneficiaria stessa preesista alla scissione e non sia, quindi, di nuova costituzione. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 111 del 14 marzo 2022, con cui ha specificato come qualora la società beneficiaria venga costituita contestualmente e per effetto dell'operazione di scissione, così che il suo patrimonio provenga unicamente dalla scissa, nessun effetto elusivo è ravvisabile con riferimento al riporto delle perdite maturate dalla scissa e trasferite insieme al ramo scisso alla beneficiaria.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 111 del 14 marzo 2022 in tema di riporto delle **perdite e scissione**.

La ratio delle limitazioni poste dall'articolo 172, comma 7, del TUIR è di contrastare il commercio di "bare fiscali", mediante la realizzazione di **fusioni con società** prive di capacità produttiva poste in essere al fine di attuare la compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali di una società con gli utili imponibili dell'altra, introducendo un divieto al riporto delle stesse qualora non sussistano quelle minime condizioni di vitalità economica previste dalla disposizione normativa (da ultimo, cfr. la circolare del 9 marzo 2010, n. 9/E).

In materia di scissioni, la menzionata circolare n. 9/E al par. 2.2. equipara la posizione della società beneficiaria della **scissione** a quella della società risultante dalla fusione (o all'incorporante) ed osserva come il rischio di elusione legato alla "compensazione



intersoggettiva” delle perdite sussiste solo nel caso in cui la beneficiaria stessa preesista alla scissione e non sia, quindi, di nuova costituzione.

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

L’operazione, pertanto, non pone un problema di potenziale compensazione intersoggettiva delle perdite di una società con gli utili imponibili dell’altra, poiché sia le perdite, sia gli attuali e futuri utili imponibili deriverebbero dalla medesima attività economica, ossia, l’attività del ramo d’azienda italiano, che, in due momenti, nell’ambito dello stesso periodo d’imposta, è stata trasferita.

Quindi può essere disapplicato il comma 7 dell’articolo 172 del TUIR, richiamato dall’articolo 173, comma 10, del medesimo testo unico.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 14/03/2022, n. 111

#### Fisco

Dal CNDCEC

## Formazione professionale anche in caso di attività di rilascio del visto di conformità e del visto di congruità

In caso di attività di rilascio del visto di conformità e del visto di congruità si è in presenza di attività oggetto della professione, per cui l’iscritto è tenuto allo svolgimento della formazione professionale. Lo ha specificato il CNDCEC con la pubblicazione del pronto ordini n. 47 dell’11 marzo 2022, con cui ha chiarito che secondo il regolamento per la formazione professionale continua al fine di esentare dall’assolvimento dell’obbligo formativo coloro

che, non esercitando neanche occasionalmente la professione, ne avanzino richiesta, l’Ordine territoriale effettua la propria attività di verifica in base a una dichiarazione nella quale l’iscritto, deve rendere specifiche dichiarazioni sotto la propria personale responsabilità.

Il CNDCEC ha pubblicato un pronto ordini in tema di esonero dalla formazione professionale per non esercizio della professione e apposizione dei visti di conformità.

Sul punto è stato evidenziato che ai sensi dell’articolo 8, comma 4, del Regolamento per la formazione professionale continua al fine di esentare dall’assolvimento dell’obbligo formativo coloro che, non esercitando neanche occasionalmente la professione, ne avanzino richiesta, l’Ordine territoriale effettua la propria attività di verifica in base a una dichiarazione nella quale l’iscritto, sotto la propria personale responsabilità, dichiara di:

- non essere in possesso di partita IVA, né soggetto al relativo obbligo in relazione ad attività rientranti nell’oggetto della professione;
- non essere iscritto alla Cassa Nazionale di Previdenza ed Assistenza, né soggetto al relativo obbligo;
- non esercitare l’attività o le funzioni professionali neanche occasionalmente e in qualsiasi forma.”

L’esonero può dunque essere riconosciuto solo qualora ricorrano tutte e tre le condizioni sopraindicate.

Quindi in caso di attività di rilascio del visto di conformità e del visto di congruità si è in presenza di attività oggetto della professione, per cui l’iscritto è tenuto allo svolgimento della formazione professionale.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 11/03/2022, n. 47

#### Fisco

Dall’Agenzia delle Entrate

## Esenzione IVA per consulenza e ricerca in investimenti a favore di un SGR

E’ riconosciuta l’applicabilità del beneficio dell’esenzione IVA ai servizi di consulenza e di ricerca in materia di investimenti resi da un advisor a favore di un soggetto autorizzato alla gestione dei fondi comuni d’investimento che risultavano “intrinsecamente connessi” e complessivamente funzionali all’attività propria del gestore (SGR) degli organismi di investimento collettivo del risparmio. Lo ha chiarito l’Agenzia delle Entrate con la risposta



a interpello n. 104 del 14 marzo 2022, con cui ha specificato che tali servizi, se fossero territorialmente rilevanti in Italia, sarebbero astrattamente riconducibili nell'ambito applicativo del regime di esenzione IVA, con la conseguente limitazione del diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti impiegati per fornire detti servizi.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 104 del 14 marzo 2022 in tema di esenzione dell'attività di gestione dei **fondi comuni di investimento**.

In linea generale, ai sensi dell'art. 19, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta.

Nel caso di specie, i **servizi di consulenza** erogati, essendo effettuati a favore di un committente (soggetto passivo d'imposta) residente in un altro Stato membro (i.e. Francia), non sono territorialmente rilevanti in Italia. Conseguentemente, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA relativa all'acquisto di beni e servizi utilizzati dalla società per l'erogazione dei servizi di consulenza (non soggetti ad IVA in Italia) sarebbe, in linea di principio, precluso, a meno che non trovi applicazione una delle deroghe alla previsione generale di indetraibilità dell'IVA.

La normativa prevede, infatti, un'eccezione alla regola generale d'indetraibilità dell'IVA relativa all'acquisto di beni e servizi afferenti a operazioni non soggette all'imposta, nell'ipotesi in cui le predette operazioni siano costituite da operazioni effettuate fuori dal territorio dello Stato le quali se effettuate nel territorio dello Stato darebbero diritto alla detrazione di imposta.

Ai fini della soluzione del quesito concernente il riconoscimento, ai sensi del citato articolo 19, comma 3, lettera b), del DPR n. 633 del 1972, del **diritto alla detrazione** dell'IVA assolta in Italia sugli acquisti di beni e servizi afferenti i servizi di consulenza resi in esecuzione degli "Advisory Agreement" - occorre, in primo luogo, stabilire se le predette prestazioni di servizio siano o meno riconducibili tra i servizi di gestione di fondi comuni di investimento esenti da IVA.

Per quanto riguarda l'individuazione dei **fondi comuni di investimento**, ai fini dell'applicabilità del regime in esame, la CGE (Corte di Giustizia UE) ha chiarito, altresì, che sono ricompresi nella nozione di fondi comuni di investimento gli organismi di investimento collettivo in valori mobiliari (c.d. OICVM, disciplinati dalla direttiva 85/61/CEE).

In particolare, ai fini della comparabilità di un fondo ad un **OICVM**, occorre che lo stesso, oltre ad essere sottoposto a "vigilanza statale specifica", stia partecipato

da più investitori che abbiano diritto ai benefici o sopportino il rischio connesso alla relativa gestione. Il rendimento dell'investimento realizzato deve, altresì, dipendere esclusivamente dai risultati della gestione del fondo medesimo.

Per quanto riguarda la classificazione dei **servizi di consulenza** resi dalla società tra i servizi di gestione di fondi comuni di investimento esenti da IVA ai sensi dell'art. 135, paragrafo 1, lett. g) della Direttiva 2006/112/CE e dell'art. 10, primo comma, n. 1), del DPR n. 633 del 1972, si fa presente che, sotto il profilo oggettivo, l'ambito di applicazione della norma esentativa è stato oggetto di chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria con diversi documenti di prassi.

In particolare, è stato richiamato l'orientamento espresso dalla **Corte di Giustizia dell'UE** secondo cui i servizi forniti da un gestore esterno possono, sotto il profilo oggettivo, rientrare nell'ambito di operatività dell'articolo 135, paragrafo 1, lettera g), della Direttiva 2006/112/CE a condizione che gli stessi formino un insieme distinto, valutato globalmente, destinato a soddisfare funzioni specifiche ed essenziali della gestione di fondi comuni d'investimento.

Secondo la Corte di Giustizia dell'UE al fine di stabilire se le prestazioni fornite da un terzo a una società di gestione ricadano nell'esenzione di cui all'articolo 135, paragrafo 1, lettera g), della direttiva IVA, occorre esaminare se il servizio fornito da detto terzo presenti un nesso intrinseco con l'attività propria di una società di gestione, di modo che abbia l'effetto di adempiere le funzioni specifiche ed essenziali della gestione di un fondo comune d'investimento.

Pertanto, è riconosciuta l'applicabilità del beneficio **dell'esenzione IVA** ai servizi di consulenza e di ricerca in materia di investimenti resi da un advisor a favore di un soggetto autorizzato alla gestione dei fondi comuni d'investimento che risultavano "intrinsecamente connessi" e complessivamente funzionali all'attività propria del gestore (SGR) degli organismi di investimento collettivo del risparmio.

Quindi se i **servizi di consulenza** siano resi dalla società a favore di fondi (disciplinati dalla normativa francese) effettivamente equiparabili agli OICVM, tali servizi, se fossero territorialmente rilevanti in Italia, sarebbero astrattamente riconducibili nell'ambito applicativo del regime di esenzione IVA, con la conseguente limitazione del diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti impiegati per fornire detti servizi.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 14/03/2022,

n. 104

## Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Rifinanziamento di passività finanziarie: perdita da derecognition

La componente di reddito, perdita da derecognition, emersa in bilancio per effetto dell'applicazione dei principi contabili internazionali, non consente di definire la natura del componente di reddito. Ciò anche in ragione del fatto che tali oneri, proprio sulla base delle prescrizioni contenute negli stessi principi contabili internazionali, sono di regola finanziarizzati in quanto nella sostanza incidono sul costo dell'operazione di finanziamento quali elementi integrativi del corrispettivo. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 113 del 14 marzo 2022 con cui ha specificato che in assenza di un elemento contabile inequivoco, per individuare la natura del componente di reddito occorre fare riferimento alla parte dell'articolo 96 del TUIR che richiede di verificare l'esistenza di una causa finanziaria o, comunque, di una componente di finanziamento significativa.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 113 del 14 marzo 2022 in tema di interessi passivi ed oneri assimilati e trattamento IRES e qualificazione di inerenza delle spese di transazione concorrenti alla formazione della perdita da **derecognition** scaturente da rifinanziamento di passività finanziarie (IFRS 9).

Il Trattamento IRES della perdita da derecognition scaturente da **rifinanziamento di passività finanziarie** (IFRS 9).

Il decreto legislativo 29 novembre 2018, n. 142, al fine di recepire la Direttiva (UE) 2016/1164 del Consiglio del 12 luglio 2016 recante norme contro le pratiche di elusione fiscale che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno (cd. ATAD 1), come modificata dalla Direttiva (UE) 2017/952 del Consiglio del 29 maggio 2017 recante modifica della direttiva (UE) 2016/1164 relativamente ai disallineamenti da ibridi con i Paesi terzi (cd. ATAD 2), ha introdotto modificazioni all'articolo 96 del TUIR in materia di deducibilità degli interessi passivi.

In particolare, il nuovo comma 3 dell'articolo 96 del TUIR definisce l'ambito di **applicazione oggettivo** della norma. Al riguardo occorre tenere presente che il Final Report dell'Action 4 del progetto BEPS ("Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions

and Other Financial Payments") afferma che le limitazioni alla **deducibilità** degli interessi passivi devono applicarsi, oltre che agli interessi passivi su qualunque forma di debito, anche agli altri "**pagamenti finanziari**" che sono economicamente equivalenti agli interessi passivi, dovendosi accertare tale equivalenza sulla base della sostanza economica e non della forma giuridica.

Sulla base di tale premessa, tenuto conto del fatto che la **rappresentazione contabile** fondata sulla sostanza economica caratterizza tanto i bilanci dei soggetti IAS adopter quanto quelli dei soggetti che adottano i principi contabili emanati dall'OIC, si è ritenuto opportuno delimitare l'ambito di applicazione della norma agli interessi, attivi e passivi, che siano qualificati come tali dai principi contabili adottati dall'impresa e per i quali tale qualificazione contabile sia confermata dal D.M. 1° aprile 2009, n. 48, dal D.M. 8 giugno 2011, dal D.M. 3 agosto 2017 e dai decreti che saranno eventualmente emanati in futuro al fine di disciplinare i profili fiscali di nuovi principi contabili emanati dallo IASB o dall'OIC.

Inoltre, per assumere rilevanza ai fini della norma, gli **interessi** devono derivare da un'operazione o da un rapporto contrattuale che, in quanto tali, hanno causa finanziaria oppure da un rapporto contrattuale che, pur non avendo causa finanziaria, contiene comunque una componente di finanziamento significativa (es. gli interessi attivi o passivi contabilizzati ai sensi dell'IFRS 15 in caso di dilazione di pagamento concessa al cliente o di pagamento anticipato da parte di quest'ultimo). Quanto all'ambito **oggettivo di applicazione**, la nuova formulazione della disposizione in esame richiede, dunque, la sussistenza di **tre requisiti** al fine qualificare una componente reddituale come interesse passivo/attivo o onere/provento ad esso assimilato, ossia che:

- la **qualificazione** come interessi derivi dall'applicazione dei principi contabili adottati dall'impresa;
- tale qualificazione sia **confermata fiscalmente** dalle disposizioni emanate in attuazione dell'articolo 1, comma 60, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, dell'articolo 4, commi 7-quater e 7-quinquies, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e dell'articolo 13-bis, comma 11, del decreto-legge 30 dicembre 2016, n. 244, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19;
- gli interessi derivino da un'operazione o rapporto contrattuale avente **causa finanziaria** o, comunque, contenente una componente di finanziamento significativa.

Ai fini dell'articolo 96 del TUIR rilevano gli **oneri accessori** a un rapporto contrattuale avente causa

finanziaria in quanto elementi integrativi del corrispettivo del finanziamento. Ciò posto, oggetto del primo quesito è la possibilità di classificare la **perdita da derecognition**, derivante dal rifinanziamento di quattro prestiti obbligazionari, rilevata dal contribuente tra gli oneri finanziari nel conto economico, come onere finanziario assimilato agli interessi passivi. Il principio contabile IFRS 9 prevede che, al verificarsi di una variazione sostanziale dei termini di una passività finanziaria, occorre operare l'estinzione della passività originaria e la rilevazione di una nuova passività.

L'emersione di una perdita da derecognition è la risultante della **rilevazione** in un unico esercizio della sommatoria degli oneri di transazione connessi all'Indebitamento Esistente e al nuovo finanziamento.

La **componente di reddito**, perdita da derecognition, emersa in bilancio per effetto dell'applicazione dei principi contabili internazionali, non consente di definire la natura del componente di reddito in esame. Ciò anche in ragione del fatto che tali oneri, proprio sulla base delle prescrizioni contenute negli stessi principi contabili internazionali, sono di regola finanziarizzati in quanto nella sostanza incidono sul costo dell'operazione di finanziamento quali elementi integrativi del corrispettivo.

In assenza di un **elemento contabile** inequivoco, per individuare la natura del componente di reddito occorre, pertanto, fare riferimento alla parte dell'articolo 96 del TUIR che richiede di verificare l'esistenza di una causa finanziaria o, comunque, di una componente di finanziamento significativa.

#### Inerenza delle spese di transazione concorrenti alla formazione della perdita da derecognition

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 non rilevano ai fini dell'applicazione del periodo precedente. Nell'ambito delle norme generali sulle componenti del reddito di impresa, la

**deducibilità** delle componenti negative di reddito è subordinata all'esistenza di un nesso 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. Il principio di inerenza non è legato in particolare ai ricavi, ma più in generale è correlato all'attività dell'impresa, con la conseguenza che si rendono deducibili tutti i costi relativi all'attività e riferentisi ad attività ed operazioni che concorrono a formare il relativo reddito.

In tal senso, sono inerenti quelle spese che siano più genericamente **connesse all'attività**, ossia idonee ad incidere nella produzione dei ricavi e altri proventi anche in via indiretta, consentendo il corretto funzionamento dell'impresa. 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 ad origine a produrre nuovi ricavi (ad esempio, liberalità, diverse da quelle ammesse in deduzione, o operazioni connotate da antieconomicità).

Pertanto, le **spese di consulenza legale** in favore dei Sottoscrittori sulla base di apposite clausole contrattuali soddisfano il requisito dell'inerenza del costo all'attività di impresa; ciò ovviamente a condizioni che le stesse siano effettivamente correlate e funzionali al buon esito della **trattativa**. In altri termini, ai fini dell'integrazione del requisito di inerenza il sostenimento di siffatte spese di consulenza in favore di terzi rappresenta un elemento da valutare non atomisticamente, bensì nell'ambito della più ampia operazione volta al perfezionamento del Rifinanziamento nell'interesse della Società, circostanza dalla quale emerge il nesso funzionale di detti costi con l'attività di impresa.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 14/03/2022, n. 113

#### Fisco

Dall'Agenzia delle Entrate

## Regime SIIQ anche per Stabile Organizzazione senza immobili destinati alla

## locazione

Il possesso di sole partecipazioni in SIINQ e non anche di immobili destinati alla locazione non è di ostacolo all'esercizio dell'opzione per il regime SIIQ (o anche alla sua conservazione) da parte della Stabile Organizzazione. Di conseguenza, in presenza di tutti gli altri requisiti di legge, la Stabile Organizzazione potrà optare per il predetto regime (o potrà conservare il medesimo regime, qualora già applicato) anche laddove il proprio attivo immobilizzato sia costituito sostanzialmente dalle partecipazioni nelle società controllate che abbiano optato congiuntamente fin dall'inizio per il Regime SIINQ. Lo ha chiarito l'Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello n. 109 del 14 marzo 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la risposta a interpello n. 109 del 14 marzo 2022 in tema di regime fiscale **SIIQ** per le **stabili organizzazioni**.

E' stato chiesto se la fattispecie di realizzo "virtuale", disciplinata dall'articolo 1, comma 126, della legge n. 296 del 2006 ai fini dell'ingresso nel **regime speciale SIIQ/SIINQ**, rientri o meno nell'ambito applicativo della regola di "recapture" prevista dal comma 5 dell'articolo 110 del decreto legge n. 104 del 2020.

In particolare, è stato chiesto se ai fini della determinazione delle **plusvalenze** da assoggettare all'imposta sostitutiva in sede di ingresso nel cosiddetto "Regime SO SIIQ" ("Entry tax"), sia possibile considerare, quale valore fiscalmente riconosciuto degli Immobili, quello derivante dall'adesione alla disciplina della **Rivalutazione** con efficacia dal periodo d'imposta 2021 anche laddove l'ingresso nel "**Regime SO SIIQ**" avvenga in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, cioè prima del 2024.

Al riguardo, si osserva che in base all'articolo 1, comma 126, della legge 27 dicembre 2006 n. 296, e successive modificazioni, l'accesso al **regime speciale SIIQ** comporta il realizzo a valore normale degli immobili nonché dei diritti reali su immobili destinati alla locazione posseduti dalla società alla data di chiusura dell'ultimo esercizio in regime ordinario.

L'importo complessivo delle **plusvalenze** così realizzate, al netto delle eventuali minusvalenze, è assoggettato a imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle società e dell'imposta regionale sulle attività produttive con l'aliquota del 20 per cento.

Come precisato nella circolare n. 8 del 31 gennaio 2008, la base imponibile dell'imposta sostitutiva (definita "**imposta d'ingresso**" nell'articolo 1 lettera f) del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 7 settembre 2007, n. 174) è costituita dall'importo complessivo delle plusvalenze, al netto delle eventuali

minusvalenze, da determinarsi mediante il confronto tra il valore normale degli immobili e dei diritti reali immobiliari alla data di chiusura dell'ultimo periodo d'imposta in regime ordinario e il loro costo fiscalmente riconosciuto.

Per valore normale si deve intendere il "fair value" (**valore equo**) attribuito agli immobili secondo quanto previsto dai principi contabili internazionali.

In merito all'individuazione del **costo** fiscalmente riconosciuto degli immobili, per il calcolo della base imponibile **dell'imposta d'ingresso**, l'articolo 4, comma 2, del decreto attuativo ha previsto che in caso di immobili o di diritti reali sottoposti alla disciplina di rivalutazione o riallineamento, si assume come **costo fiscale** quello comprensivo dei maggiori valori assoggettati ad imposta sostitutiva in base a tale disciplina, anche se non ancora riconosciuti agli effetti della stessa.

Secondo i chiarimenti forniti dalla richiamata circolare, l'eventuale avvenuta applicazione della disciplina sulla **rivalutazione/riallineamento** a pagamento - effettuata ai sensi della legge all'epoca vigente conserva la sua efficacia, con la conseguenza che per la determinazione della base imponibile dell'imposta d'ingresso occorre prendere in considerazione il costo fiscale degli immobili comprensivo dei maggiori valori derivanti dalla suddetta rivalutazione, anche se i relativi effetti fiscali si sarebbero consolidati, nella generalità dei casi, solo a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo.

Considerate le analogie tra le due discipline riguardanti la rivalutazione, attualmente vigente e quella in vigore all'epoca dell'introduzione del regime speciale SIIQ/SIINQ, si ritiene che la soluzione di coordinamento adottata in sede di decreto trovi applicazione anche con riguardo all'attuale disciplina della **rivalutazione** di cui all'articolo 110 del DL 104.

Ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta d'ingresso da versare, in caso di opzione per il "Regime SO SIIQ", sarà possibile per la società fare riferimento ai valori fiscali che tengano conto della rivalutazione degli immobili operata ai sensi del citato articolo 110 del decreto legge n. 104 del 2020.

### Regime SIIQ per società residenti in Paesi UE

Quanto alla possibilità di optare per il **Regime SIIQ** anche alle società residenti in Paesi UE o in Paesi aderenti all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo inclusi nella c.d. white list, con riferimento alle stabili organizzazioni che esercitano in via prevalente l'attività di locazione immobiliare, occorre evidenziare che l'attività di locazione immobiliare delle stabili organizzazioni può essere svolta "in via prevalente"



anche mediante partecipazioni in “società che abbiano espresso l’opzione congiunta per il regime speciale di cui al comma 125” (SIINQ).

Sul punto, la relazione illustrativa al D.L. 12 settembre 2014, n. 133 precisa, in maniera ancora più esplicita, che la suddetta modifica del comma 141-bis è finalizzata a consentire l’accesso al regime speciale, in particolare, a soggetti esteri con stabili organizzazioni/SIIQ in Italia che detengono solo partecipazioni in società di investimento immobiliare non quotate (SIINQ), uniformandone il trattamento tributario.

Il possesso di sole **partecipazioni in SIINQ** e non anche di immobili destinati alla locazione non è di ostacolo all’esercizio dell’opzione per il regime SIIQ (o anche alla sua conservazione) da parte della Stabile Organizzazione. Di conseguenza, in presenza di tutti gli altri requisiti di legge, la Stabile Organizzazione potrà optare per il predetto regime (o potrà conservare il medesimo regime, qualora già applicato) anche laddove il proprio **attivo immobilizzato** sia costituito sostanzialmente dalle partecipazioni nelle società controllate che abbiano optato congiuntamente fin dall’inizio per il Regime SIINQ.

### Profit Test

Ai fini del rispetto del cosiddetto “**Profit Test**”, occorre verificare che i ricavi provenienti dall’attività di **locazione immobiliare** rappresentino almeno l’80 per cento dei componenti positivi del conto economico. Agli effetti di tale verifica, in particolare, assumono rilevanza i seguenti elementi, che vanno rapportati al valore complessivo dei componenti positivi del conto economico:

- i **ricavi** provenienti dall’attività di locazione immobiliare;
- i **dividendi** relativi alle partecipazioni in SIIQ e SIINQ formati con utili derivanti dall’attività di locazione immobiliare svolta da tali società;
- i **proventi** derivanti dalla partecipazione nei fondi comuni di investimento immobiliare;
- le plusvalenze realizzate in caso di **alienazione degli immobili** e dei diritti reali su immobili destinati alla locazione;
- le **plusvalenze** realizzate su partecipazioni costituenti immobilizzazioni finanziarie in altre SIIQ o SIINQ.

Ai fini della verifica del parametro di **prevalenza reddituale**, l’articolo 6, comma 3, del decreto SIIQ ha individuato i componenti positivi del conto economico irrilevanti, escludendoli dal computo sia del numeratore che del denominatore.

Detta previsione è stata integrata, sulla base della ratio sottesa all’esclusione prevista nel DM attuativo n. 174 del 2007, dai chiarimenti forniti dalla circolare n. 32

del 2015 nella quale è stato precisato che l’individuazione dei componenti positivi inclusi sia nel numeratore sia nel denominatore del rapporto non deve risultare **influenzata** dai componenti positivi di conto economico che non derivano né dall’attività imponibile né dall’attività esente, cioè derivanti dall’attività extra caratteristica di una società di investimento immobiliare. In sostanza, è stato chiarito come, ai fini della verifica della prevalenza dell’attività di locazione immobiliare, assuma carattere dirimente l’individuazione di una “relazione diretta” dei componenti positivi in questione con la gestione “esente” o con quella “imponibile”, cioè la loro eventuale “diretta riferibilità” alle attività svolte dalla società, siano esse imponibili o esenti.

Conseguentemente, è stato precisato, a titolo esemplificativo, come nel calcolo del **parametro reddituale** non siano da ricomprendere nel totale dei componenti positivi, tra gli altri:

- i proventi che costituiscono rettifiche di costi, in quanto derivanti da rettifiche contabili;
- le sopravvenienze attive e i proventi conseguenti dal rilascio di fondi rischi ed oneri esuberanti, nonché le imposte differite attive, in quanto poste originate da eventi straordinari non espressivi dell’attività svolta;
- i proventi che costituiscono meri riaddebiti di costi (inclusi quelli effettuati nei confronti dei locatari) in quanto derivanti da pattuizioni contrattuali che prevedono il riaddebito di costi.

*A cura della Redazione*

### Riferimenti normativi

Agenzia delle Entrate, risposta a interpello 14/03/2022, n. 109

### Fisco

Dal CNDCEC

## Anche l’attività di lavoro subordinato del tirocinante dal dominus è valida ai fini del tirocinio

Può essere considerata valida ai fini del tirocinio l’attività di lavoro subordinato prestata dal tirocinante a favore del dominus, purché si tratti ovviamente di attività relativa a quelle di pertinenza della professione e sia rispettato il requisito dell’assiduità richiesto, vale a dire 20 ore settimanali. Lo ha specificato il CNDCEC con la pubblicazione di alcuni propri ordinari del 9 marzo 2022, in tema di Consiglio di tirocinio. Inoltre, è stato chiarito che la legge con riferimento al periodo di tirocinio effettuato sotto



la vigenza dei previgenti ordinamenti, configura in capo al soggetto un vero e proprio diritto al riconoscimento del tirocinio svolto e al sostenimento dell'esame di Stato.

Il CNDCEC ha pubblicato alcuni pronto ordini riguardanti il tirocinio.

I commercialisti hanno ricordato come può essere considerata valida ai fini del tirocinio l'attività di lavoro subordinato prestata dal tirocinante a favore del dominus, purché si tratti ovviamente di attività relativa a quelle di pertinenza della professione e sia rispettato il requisito dell'assiduità richiesto dall'articolo 1, D.M. 7 agosto 2009, n. 143, vale a dire 20 ore settimanali.

Inoltre, il CNDCEC ha chiarito se può sostenere l'esame di Stato un tirocinante che ha compiuto il tirocinio presso l'allora Collegio dei Ragionieri dal 1993 al 1996.

La legge con riferimento al periodo di tirocinio effettuato sotto la vigenza dei previgenti ordinamenti, configura in capo al soggetto un vero e proprio diritto al riconoscimento del tirocinio svolto e al sostenimento dell'esame di Stato, purché in possesso anche di uno dei titoli di studio richiesti dai predetti commi dell'art. 71 per l'accesso all'esame, rispettivamente, da dottore commercialista (sezione A) e da esperto contabile (sezione B).

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 09/03/2022, n. 02

CNDCEC, pronto ordini 09/03/2022, n. 51

## Fisco

Dal CNDCEC

## Consiglio di disciplina, non si applica il limite del doppio mandato

L'aver ricoperto in precedenza per due volte consecutive il ruolo di componente del Consiglio di Disciplina non è motivo ostativo alla ripresentazione della propria candidatura. Lo ha specificato il CNDCEC con la pubblicazione di alcuni pronto ordini del 9 marzo 2022, in tema di Consiglio di disciplina. Inoltre, è stato chiarito che ciascun Ordine deve invitare tutti gli iscritti all'Albo in possesso del requisito di anzianità quinquennale a presentare la propria candidatura per la nomina del Consiglio di Disciplina.

Il CNDCEC ha pubblicato alcuni pronto ordini riguardanti il Consiglio di Disciplina.

In tema di inapplicabilità del limite del doppio mandato è stato evidenziato che il Regolamento che disciplina i criteri di proposta dei candidati e le modalità di designazione dei componenti dei Consigli [di Disciplina] territoriali degli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ai sensi di quanto previsto dall'art. 8, comma 3, del DPR 7 agosto 2012, n. 137 approvato dal CN con delibera dell'8 novembre 2012, non prevede alcuna norma ostativa alla presentazione della propria candidatura a componente del Consiglio di Disciplina da parte di chi abbia già ricoperto due volte il ruolo di Consigliere di Disciplina.

L'art. 3, comma 8, del Regolamento dispone infatti che la candidatura deve essere altresì corredata, oltre che dal curriculum vitae, a pena di inammissibilità, dalle seguenti dichiarazioni: di essere iscritti all'albo da almeno cinque anni; di non avere riportato condanne penali con sentenza definitiva, salvi gli effetti della riabilitazione; di non essere o essere stati sottoposti a misure di prevenzione personali disposte dall'autorità giudiziaria ai sensi del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159 salvi gli effetti della riabilitazione; di non avere subito sanzioni disciplinari, salvi gli effetti della riabilitazione; di non avere rapporti di parentela o affinità entro il 4° grado, o di coniugio, con altro professionista eletto nel rispettivo Consiglio territoriale dell'Ordine.

Ne consegue che atteso altresì che è il Presidente del Tribunale a nominare i componenti del Consiglio di Disciplina, sulla base dei rispettivi curricula presentati dagli aspiranti candidati, si ritiene che l'aver ricoperto in precedenza per due volte consecutive il ruolo di componente del Consiglio di Disciplina non sia motivo ostativo alla ripresentazione della propria candidatura. Inoltre, è stato evidenziato che in merito ai mezzi di informazione per pubblicizzare agli iscritti la richiesta di presentazione delle candidature al fine di predisporre l'elenco dei nominativi da trasmettere al Presidente del Tribunale per la nomina del Consiglio di Disciplina, ciascun Ordine deve invitare tutti gli iscritti all'Albo in possesso del requisito di anzianità quinquennale a presentare la propria candidatura. Al fine di informare gli iscritti sulle modalità di presentazione delle candidature, il Consiglio dell'Ordine può utilizzare qualsiasi mezzo utile previsto per legge, come ad esempio la PEC, raccomandata a/r, pubblicazione sul sito Internet e su un giornale locale.

*A cura della Redazione*

#### Riferimenti normativi

CNDCEC, pronto ordini 09/03/2022, n. 62

CNDCEC, pronto ordini 09/03/2022, n. 60

## Finanziamenti

Bonus edilizi

## Cessioni 110% e altre ristrutturazioni: scadenze, adempimenti e crediti esenti dalla nuova disciplina

di Bruno Pagamici - Dottore commercialista in Macerata

Nonostante la riapertura del mercato dei crediti fiscali non mancano le difficoltà per chi intende “monetizzare” il superbonus 110% e gli altri bonus edilizi “minori”. Alcune problematiche si registrano dal lato dell’offerta: Poste, ad esempio, dal 7 marzo ha attivato di nuovo la piattaforma per l’acquisto dei crediti d’imposta, ma il servizio è disponibile solo per le prime cessioni e relativamente alle quote annuali fruibili a partire dal 2023 in relazione a crediti maturati a fronte di spese sostenute nel 2022 o a rate residue di spese sostenute negli anni precedenti. Altro aspetto critico riguarda i crediti ceduti entro il 16 febbraio: per questi non sembra possibile applicare la nuova disciplina.

Anche dopo il **D.L. n. 13/2022** che ha permesso altre due cessioni oltre alla prima purché a favore di “soggetti vigilati”, non mancano le difficoltà per chi intende “monetizzare” il superbonus 110% e gli altri bonus edilizi “minori”.

Si registrano infatti problematiche dal lato dell’offerta, sia con il blocco dell’acquisizione dei crediti da parte di alcuni operatori sia con procedure di controllo più severe.

Altro aspetto critico riguarda i crediti **ceduti entro il 16 febbraio**: per questi non sembra possibile applicare la nuova disciplina del **D.L. n. 13/2022**.

Ulteriore problema è l’imminente **scadenza del 7 aprile**, data entro la quale (salvo proroga) va inviata all’Agenzia delle Entrate la **comunicazione delle opzioni** cessione del credito/sconto in fattura per le spese sostenute nel **2021** e/o le **rate residue** non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute nel **2020**. Molti istituti di credito, infatti, o non accettano più cessioni relative a interventi terminati nel 2021 oppure non garantiscono di chiudere la pratica in tempo utile.

### Mercato del credito più ristretto e con maggiori adempimenti

L’entrata in vigore del decreto **Sostegni ter (D.L. n. 4/2022)** ha determinato una sorta di “terremoto” per il settore edilizio. Il decreto ha infatti bloccato la possibilità di ulteriori cessioni oltre la prima, con conseguente obbligo, per i cessionari, di utilizzare il credito esclusivamente in compensazione.

Effetto immediato della norma è stato quello di fermare il mercato dei crediti edilizi.

Di fronte a questa situazione, il Governo è intervenuto con il **D.L. n. 13/2022**, ripristinando parzialmente la circolarità dei crediti.

In particolare, con il nuovo decreto vengono consentiti fino ad un massimo di **3 passaggi**: la **prima cessione** potrà essere effettuata nei confronti di qualsiasi soggetto, mentre la **seconda** e la **terza** saranno possibili

solo se avvengono nei confronti di banche o intermediari finanziari autorizzati ovvero di imprese di assicurazione (“soggetti vigilati”).

Il **D.L. n. 13/2022**, quindi, ha permesso al mercato dei crediti fiscali di ripartire, ma chi intende “monetizzare” i bonus fiscali si trova di fronte ad una situazione completamente diversa rispetto a quella di pochi mesi fa.

Non tutti gli operatori, infatti, sono operativi sul mercato. Al momento, non ha ancora ripreso gli acquisti dei crediti Cassa depositi e prestiti. Alcune banche invece non accettano nuove cessioni in quanto hanno saturato il proprio limite di capienza fiscale.

**Poste**, invece, dal **7 marzo** ha attivato di nuovo la piattaforma per l’acquisto dei crediti d’imposta, ma con regole diverse rispetto alle precedenti.

Innanzitutto, il servizio è disponibile solo per le **prime cessioni** e relativamente alle quote annuali fruibili a partire dal **2023** in relazione a crediti maturati a fronte di spese sostenute nel **2022** o a rate residue di spese sostenute negli anni precedenti.

Vengono inoltre richiesti più documenti rispetto al passato, che di fatto fanno aumentare gli adempimenti e, conseguentemente, i costi per chi intende cedere il bonus. In particolare, dovranno essere prodotti, tra l’altro, almeno i seguenti **documenti**:

- copia dell’**asseverazione** dei lavori eseguiti cui fa riferimento il credito d’imposta che si propone di cedere;

- copia del “**modulo di comunicazione** dell’opzione di cessione del credito d’imposta” trasmesso dall’intermediario fiscale all’Agenzia delle Entrate, con relativa ricevuta rilasciata da quest’ultima;

- copia di una **dichiarazione** del medesimo intermediario fiscale, esclusivamente nella forma che sarà resa disponibile al proponente a un link specifico all’interno dell’area dedicata, nella quale l’intermediario fiscale attesta che il “modulo di comunicazione” è conforme a

quello da lui trasmesso all'Agenzia delle Entrate.

Dovrà poi essere presentata:

- copia dei **bonifici** di pagamento da cui risulti la causale del versamento, il codice fiscale del soggetto che beneficia della detrazione e il codice fiscale o partita IVA del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato;
- copia di un **documento** attestante il **diritto di proprietà** o di **godimento** sull'immobile sul quale sono stati effettuati i lavori cui fa riferimento il credito d'imposta che si propone di cedere (visura catastale storica per la proprietà, contratto di locazione o comodato d'uso per il godimento);
- copia di **documentazione** che dimostri la **capacità reddituale** o **patrimoniale** del proponente la cessione del credito d'imposta con riferimento al costo dei lavori eseguiti (per le persone fisiche cedolino o dichiarazione dei redditi dell'ultimo anno; per le persone giuridiche ultimo bilancio approvato o ultima dichiarazione dei redditi presentata).

### Crediti ceduti entro il 16 febbraio 2022

Ulteriore criticità sorta con l'entrata in vigore del D.L. n. 13/2022 riguarda i crediti ceduti entro il 16 febbraio 2022.

Per capire di cosa stiamo parlando, ricostruiamo le fasi principali della vicenda.

L'articolo 28 del decreto Sostegni ter, oltre al divieto di effettuare ulteriori cessioni rispetto alla prima, al comma 2 ha previsto una disciplina transitoria che opera in relazione ai crediti ceduti per i quali, precedentemente alla data del 17 febbraio 2022 (nuovo termine fissato dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 37381 del 4 febbraio 2022, che ha prorogato il termine originario del 7 febbraio 2022), è stata validamente trasmessa la relativa comunicazione all'Agenzia delle entrate.

In particolare, in base a tale disciplina transitoria, i **crediti ceduti** entro il 16 febbraio 2022 possono costituire oggetto **esclusivamente** di **una ulteriore cessione** ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Pertanto:

- **entro il 16 febbraio 2022** è stato possibile effettuare un numero illimitato di cessioni;

- **dal 17 febbraio 2022**, se la relativa comunicazione all'Agenzia è stata validamente trasmessa entro il 16 febbraio, è permessa un'ulteriore cessione.

Il comma 2 dell'articolo 28 del decreto Sostegni ter non è stato né abrogato né modificato con il D.L. n. 13/2022. Nei fatti, quindi, per i crediti ceduti entro il 16 febbraio 2022 non sembra applicabile la nuova disciplina del D.L. n. 13/2022, che, come precedentemente detto, permette 3 passaggi, con gli ulteriori due successivi al primo a favore di "soggetti vigilati".

Per detti crediti continua quindi ad operare la **disciplina transitoria**, che consente solo due passaggi, senza però nessun vincolo per quanto riguarda i soggetti cedenti.

### Scadenza del 7 aprile

Un ulteriore problema per chi ha bonus edilizi da cedere è l'imminente scadenza del 7 aprile (termine così prorogato dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 35873 del 3 febbraio 2022): entro tale data (salvo nuova proroga) va inviata all'Agenzia delle Entrate la comunicazione dell'opzione cessione del credito/sconto in fattura per le **spese sostenute nel 2021** e/o le rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute nel 2020.

In vista della scadenza molti istituti di credito o non accettano più cessioni relative a interventi ultimati nel 2021 oppure non garantiscono di completare in tempo utile le istruttorie delle pratiche.

Ciò comporta la necessità di trovare un nuovo cessionario in meno di un mese.

Se questa strada non è percorribile, l'**alternativa** è di usufruire della rata 2021 in dichiarazione dei redditi e cedere le rate residue (per le quali, al momento, la comunicazione deve essere effettuata entro il 16 marzo 2023).

Tale soluzione però è particolarmente svantaggiosa per gli incapienti, ossia i contribuenti che hanno un'imposta sui redditi inferiore la quota annuale del bonus edilizio spettante. In caso di incapacienza fiscale, infatti, si perde parte della quota della detrazione 2021.

## Finanziamenti

Entro il 31 marzo

## Produttori olivicoli: disponibili contributi per le campagne di pubblicità e di pubbliche relazioni

di Giovanna Greco - Dottore Commercialista in Vasto

Dal 14 al 31 marzo 2022 i produttori olivicoli interessati possono presentare domanda di finanziamento per la realizzazione campagne di informazione e azioni in materia di relazioni pubbliche, promozione e pubblicità che mettano in rilievo gli elevati standard dei prodotti, in particolare in termini di qualità, sicurezza alimentare o sostenibilità. Sono incluse anche le partecipazioni a fiere internazionali, attività di divulgazione, informazione e formazione rivolta ad operatori del settore della distribuzione e del canale Horeca e presso le scuole alberghiere. I contributi erogati saranno pari al 70% delle spese ammesse per un massimo di 25 mila euro. Quali sono i criteri che devono rispettare i beneficiari e come devono inviare le domande.

L'Agenzia per le Erogazioni in Agricoltura (Agea) ha approvato le **Istruzioni Operative n. 13/22** aventi ad oggetto le disposizioni applicative del **Decreto Mipaaf 23 novembre 2021** "Interventi per la filiera olivicola ai sensi dell'articolo 1, comma 128, della Legge 30 dicembre 2020, n. 178 che istituisce il Fondo per lo Sviluppo e il Sostegno delle Filiere Agricole, della Pesca e dell'Acquacoltura". Il Mipaaf ha reso noto che è stata raggiunta l'intesa sul decreto che assegna 25 milioni di euro alla filiera vitivinicola, all'interno del Fondo per lo sviluppo e il sostegno delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura.

I fondi sono destinati alla realizzazione di campagne divulgative, formative e informative con il canale ho.re.ca e della distribuzione, al finanziamento di campagne di informazione, ad azioni in materia di promozione e pubblicità. Il decreto, spiega il Mipaaf, è volto a sostenere e incrementare le esportazioni dei prodotti vitivinicoli all'estero e, allo stesso tempo, attrarre verso i prodotti vitivinicoli un sempre maggiore numero di consumatori extra-UE e accrescere la consapevolezza di un consumo di qualità dei prodotti dop e ig, ancora in contrazione a causa della pandemia da Covid-19.

### Beneficiari

Potranno beneficiare del **sostegno i produttori olivicoli associati** ad Organizzazioni di Produttori riconosciute che, al momento della presentazione della domanda, risultano in possesso di **fascicolo aziendale** attivo inserito nel **Sian** e le cui superfici agricole siano contenute all'interno del medesimo fascicolo aziendale, i **consorzi** di tutela e associazioni temporanee tra i consorzi stessi. I consorzi di tutela delle DOP, delle IG e delle attestazioni di specificità, per le loro specifiche funzioni di tutela, di promozione, di valorizzazione, di informazione del consumatore e di cura generale degli interessi relativi alle denominazioni, sono stati individuati come i soggetti che attueranno le campagne

di divulgazione e informazione. Ogni produttore può presentare un'unica richiesta.

### Attività finanziabili

Per quanto riguarda le attività finanziabili sono incluse **campagne di informazione**, in particolare sui sistemi delle denominazioni di origine e delle indicazioni geografiche; azioni in materia di **relazioni pubbliche, promozione e pubblicità** che mettano in rilievo gli elevati standard dei prodotti, in particolare in termini di qualità, sicurezza alimentare o sostenibilità. Sono incluse anche le partecipazioni a fiere internazionali, attività di divulgazione, informazione e formazione rivolta ad operatori del settore della distribuzione e del canale Horeca e presso le scuole alberghiere. Sono fondi che vogliono aiutare la filiera nel post pandemia.

### Contributo concesso: percentuale e massimale

La legge n. 178/2021 (legge di Bilancio 2022) con l'art. 1 comma 128 al fine di garantire lo sviluppo e il sostegno del settore agricolo, della pesca e dell'acquacoltura, istituisce, il "Fondo per lo sviluppo e il sostegno delle filiere agricole, della pesca e dell'acquacoltura", con una dotazione di 150 milioni di euro per l'anno 2021.

Per l'annualità 2021, alla filiera olivicola-olearia sono stati destinati 30 milioni di euro così ripartiti:

- **10 milioni** di euro per il sostegno di investimenti in nuovi impianti;
- **20 milioni** di euro per il sostegno di investimenti nell'ammodernamento di impianti esistenti.

Il **contributo** riconoscibile per ciascuna domanda è calcolato nella misura massima del **70% del massimale di spesa** come risultante dagli allegati al Decreto. Il **massimo** di aiuti concedibili è quantificato in complessivi **25 mila euro per impresa**.

### Quando presentare le domande

Le domande potranno essere presentate tramite il **portale Sian** dal **14 al 31 marzo 2022**.



Criteri e sanzioni

## Esportatori abituali: quali sono i controlli per la validazione della dichiarazione d'intento

di Paolo Massari - Customs &amp; International Trade Advisor

Dal 1° gennaio l'Agenzia delle Entrate applica specifiche procedure di rischio e di controllo per verificare, in capo agli esportatori abituali, il possesso dei requisiti necessari per avvalersi del beneficio di emettere dichiarazioni di intento, eredità della legge di Bilancio 2021. Un soggetto si considera esportatore abituale se, nell'anno solare precedente (ovvero negli ultimi dodici mesi), ha registrato cessioni all'esportazione, cessioni intracomunitarie ed altre operazioni assimilate per un ammontare superiore al 10% del volume d'affari. Quali requisiti deve rispettare un'impresa per avvalersi del beneficio di emettere la dichiarazione di intento? E qual è la procedura di controllo attuata dall'amministrazione finanziaria?

Un soggetto si considera **esportatore abituale** se, nell'anno solare precedente (ovvero negli ultimi dodici mesi), ha registrato **cessioni** all'esportazione, cessioni intracomunitarie ed altre **operazioni assimilate** per un ammontare **superiore al 10% del volume d'affari**.

L'operatore economico che si trovi in tale condizione può avvalersi della facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza applicazione dell'imposta, rilasciando ai propri fornitori una apposita dichiarazione di intento.

### Chi può acquistare lo status di esportatore abituale

Possono acquisire lo *status* di esportatori abituali sia soggetti residenti in Italia, sia soggetti residenti all'estero identificati ai fini Iva in Italia (identificazione diretta o utilizzo del rappresentante fiscale: R.M. 4 agosto 2011, n. 80/E).

Riassumendo: se nell'anno "n" il soggetto A abbia realizzato:

- **cessioni** all'esportazione, **dirette** e **indirette** (art. 8, c. 1, lett. a) e b), D.P.R. n. 633/72);
- **operazioni assimilate** alle esportazioni (art. 8-bis, D.P.R. n. 633/72);
- **servizi internazionali** o connessi agli scambi internazionali (art. 9, D.P.R. n. 633/72);
- **operazioni non imponibili** per effetto di Trattati ed Accordi internazionali (art. 72, D.P.R. n. 633/72);
- **operazioni** con lo Stato del **Vaticano** e con la Repubblica di **San Marino** (art. 71, D.P.R. n. 633/72);
- **cessioni intracomunitarie** (art. 41, D.L. n. 331/93);
- **cessioni interne non imponibili** nell'ambito di triangolari nazionali (art. 58, D.L. n. 331/93);

per un importo superiore al 10% del volume di affari complessivo, nell'anno "n+1" lo stesso soggetto **potrà acquistare** beni e servizi **senza pagamento** dell'imposta fino a **concorrenza** di tale ammontare.

### A cosa serve il "plafond"

Tale ammontare costituisce il "plafond", il cui utilizzo

consente di evitare che il soggetto A si trovi **strutturalmente** in posizione **creditoria** nei confronti dell'E-rario, per effetto dell'esercizio del diritto di detrazione dell'imposta gravante sugli acquisti di beni e servizi; se, infatti, ipotesi scolastica, tale soggetto effettuasse solo operazioni non imponibili, non contabilizzerebbe mai Iva a debito, mentre potrebbe portarsi a credito l'imposta relativa a tutti gli acquisti effettuati, poiché, lo riordiamo, le operazioni non imponibili non incidono sul diritto alla detrazione dell'imposta versata a monte (come, al contrario, avviene per le operazioni esenti).

Il legislatore ha, dunque, deciso di "trasformare" il credito d'imposta degli esportatori abituali nella possibilità di non gravare di Iva i loro acquisti di beni e servizi, evitando loro di presentare continue istanze di rimborso e all'amministrazione finanziaria di dover istruire innumerevoli pratiche a tale scopo.

Esistono **due tipologie di plafond**:

- **annuale** o **fisso**, si riferisce all'ammontare delle operazioni attive non imponibili registrate nell'anno solare precedente;

- **mensile** o **mobile**, si riferisce all'ammontare delle operazioni attive non imponibili registrate nei dodici mesi precedenti. In ciascun mese va verificato lo status di esportatore abituale e rideterminato il plafond disponibile, prendendo in considerazione le operazioni effettuate nei dodici mesi precedenti.

La modifica del metodo scelto non può essere effettuata in corso d'anno.

### Cos'è la dichiarazione di intento

La dichiarazione di intento è il documento con il quale l'**esportatore abituale certifica** al proprio fornitore di possedere i **requisiti necessari** per ricevere una fattura senza addebito dell'imposta; l'ultimo modello di dichiarazione di intento è stato approvato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate con Provvedimento 27 febbraio 2020, prot. n. 96911, il quale non prevede più l'obbligo di consegnare "al fornitore o prestatore,



ovvero in dogana” la dichiarazione medesima, unitamente alla ricevuta dell’avvenuta presentazione telematica. La ricevuta telematica rilasciata dall’Agenzia delle Entrate riporta l’indicazione del **protocollo di ricezione** e i suoi **estremi** devono essere indicati dal cedente nelle fatture emesse in base alla dichiarazione d’intento, ovvero essere indicati dall’importatore nella dichiarazione doganale (esattamente come avveniva in precedenza: art. 12-septies, c. 1, D.L. n. 34/2019).

In relazione alla presentazione di una dichiarazione di intento in dogana, al fine di non pagare l’Iva all’importazione, ricordiamo:

- per quanto concerne l’**importo** dell’operazione, nel riquadro del modello relativo alla “dichiarazione”, l’importatore dovrà indicare un “valore presunto” dell’imponibile ai fini Iva dell’operazione d’importazione che intende effettuare che tenga cautelativamente conto, per eccesso, di tutti gli elementi che concorrono al calcolo del suddetto imponibile. Come chiarito nelle istruzioni per la compilazione del campo 1 del modello di dichiarazione di intento, ai fini dell’impegno del plafond Iva, l’importo effettivo sarà, invece, quello risultante dalla dichiarazione doganale collegata alla dichiarazione d’intento (Agenzia delle Dogane, nota 11 febbraio 2015, prot. n. 17631);

- è stata ammessa la possibilità che una dichiarazione di intento riguardi una **serie di operazioni doganali** d’importazione, fino a concorrenza di un determinato ammontare da utilizzarsi nell’anno di riferimento (Agenzia delle Dogane, nota 20 maggio 2015, prot. n. 58510).

### Procedure di rischio e controllo

Dallo **scorso 1° gennaio** l’Agenzia delle Entrate applica specifiche procedure di rischio e di controllo per verificare, in capo agli esportatori abituali, il possesso dei requisiti necessari per avvalersi del beneficio di emettere dichiarazioni di intento, eredità della legge di bilancio 2021.

Questi sono i **criteri** che gli Uffici delle Entrate, in ossequio al Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate 28 ottobre 2021, prot. n. 293390, in vigore dal 1° gennaio 2022, sono chiamati a verificare per riscontrare l’effettiva **titolarità** del diritto ad avvalersi della facoltà di emettere **dichiarazioni di intento**:

- **analisi di criticità** e **anomalie** direttamente desumibili dai dati esposti nelle dichiarazioni d’intento trasmesse;

- **valorizzazione** di particolari **elementi di rischio** individuati sulla posizione del **titolare** della ditta

individuale o del **legale rappresentante** della società;

- **individuazione di elementi di rischio** connessi alla **posizione fiscale** del soggetto, persona fisica o giuridica, titolare della partita Iva, con particolare riferimento alle omissioni e incongruenze nell’adempimento degli obblighi di versamento o dichiarativi;

- **individuazione di elementi di rischio** derivanti dalle **operazioni** che concorrono alla formazione del **plafond**.

Fatta salva la possibilità di successivi controlli ordinari, la procedura di analisi di rischio è eseguita dall’**amministrazione finanziaria** su tutte le dichiarazioni d’intento presentate, mentre sono disposti controlli periodici sulle dichiarazioni d’intento già trasmesse e visibili nel cassetto fiscale del soggetto cedente o fornitore quale destinatario della dichiarazione d’intento, anche sulla base di elementi sopravvenuti.

L’**esito irregolare** dell’attività di analisi comporta l’**invalidazione** delle dichiarazioni d’intento emesse illegittimamente e l’**inibizione** a rilasciarne di nuove, oltre alla notifica via PEC al contribuente (nonché al soggetto cedente o fornitore) di una comunicazione riportante il protocollo di ricezione della dichiarazione d’intento annullata e le relative motivazioni; la comunicazione oltre a riportare sinteticamente le ragioni del provvedimento, invita l’esportatore a presentare la documentazione atta a dimostrare il possesso dei requisiti per l’emissione della dichiarazione.

Qualora da quest’ultima si riscontri la mancanza o l’errata applicazione dei presupposti di fatto e di diritto che hanno giustificato l’inibizione, l’amministrazione procede, in autotutela ed **entro trenta giorni** dalla data di ricevimento della stessa, alla rimozione del blocco al rilascio di nuove dichiarazioni d’intento da parte del contribuente.

In caso contrario, conferma invalidazione e blocco *pro futuro*; qualora l’esportatore provi ad emettere una nuova dichiarazione d’intento, il sistema telematico emetterà una ricevuta di scarto.

---

#### Attenzione

L’invalidazione della dichiarazione d’intento comporta, altresì, lo **scarto** della **fattura elettronica** trasmessa al Sistema di Interscambio (SdI), recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ex art. 8, c. 1, lett. c), D.P.R. n. 633/72 e il numero di protocollo di ricezione di una dichiarazione d’intento invalidata.

---

**Leggi anche** Esportatori abituali: tutto pronto per l’attività di controllo

## Lavoro e previdenza

Per l'accesso ai luoghi di lavoro

## Green pass e rientro in azienda: le regole da seguire dal 1° aprile

Marano Gaia Nina, Cotroneo Davide - Avvocati in Roma

Il 31 marzo è l'ultimo giorno dello stato di emergenza nazionale. Non essendo state deliberate proroghe, dal 1° aprile cesserà l'obbligo di green pass per tutte le attività all'aperto di bar, ristoranti, spettacoli e sport. Il green pass, tuttavia, continuerà ad essere indispensabile per andare al lavoro e ciò, probabilmente, fino al 15 giugno 2022, giorno in cui scade l'obbligo vaccinale previsto per gli over 50. In attesa di ulteriori decisioni da parte del Governo, quindi, in materia di green pass convivono regole diverse a seconda che i lavoratori abbiano compiuto o meno i 50 anni d'età. Se tutto rimanesse così come è, agli under 50 basterà esibire il green pass base per accedere ai luoghi di lavoro, mentre agli over 50 continuerà ad essere richiesto il super green pass o green pass rafforzato.

Con la fine dello stato di emergenza, previsto per il 31 marzo, l'utilizzo del green pass per l'accesso ai luoghi di lavoro sarà soggetto a regole diverse a seconda che i lavoratori abbiano compiuto o meno 50 anni d'età. A darne conferma è il Ministero del Lavoro con la nota n. 2003/2022, nella quale vengono forniti chiarimenti sull'utilizzo della certificazione verde e la partecipazione alle attività legate al reddito di cittadinanza.

### Obblighi per l'accesso ai luoghi di lavoro

A decorrere **dal 15 ottobre 2021**, come previsto dal D.L. n. 127/2021 (convertito con modificazioni dalla L. n. 165/2021) è stato introdotto l'obbligo di possedere e di esibire il **green pass** per accedere ai **luoghi di lavoro**. L'obbligo di possedere ed esibire il green pass vale per tutti i lavoratori, sia del settore pubblico che privato, affinché possano accedere ai luoghi di lavoro per svolgere la propria attività lavorativa, di formazione o di volontariato.

Per lavoratori devono intendersi, oltre ai **lavoratori subordinati**, anche i lavoratori **autonomi, professionisti** ed occasionali.

### Green pass base

Il green pass al quale il citato D.L. 127/2021 fa riferimento è il "green pass base", ossia la certificazione verde Covid-19 che si ottiene in seguito a:

- vaccinazione;
- guarigione dal Covid-19 da non più di 6 mesi;
- esito negativo tampone rapido antigenico (validità 48 ore) tampone molecolare (validità 72 ore).

### Obbligo vaccinale

Se per la generalità dei lavoratori è, dunque, previsto l'obbligo di possedere/esibire il green pass per accedere ai luoghi di lavoro, per alcune specifiche categorie di lavoratori - ritenute maggiormente esposte al rischio di contagio - è stato introdotto un vero e proprio obbligo vaccinale (D.L. n. 44/2021 convertito dalla L. n.

76/2021).

Successivamente, con il D.L. n. 1/2022, è stata introdotta una importante differenziazione in base al dato anagrafico. A partire **dal 15 febbraio 2022** (e fino al 15 giugno 2022), quindi, tutti i **lavoratori over 50**, indipendentemente dal settore in cui operano e dalla tipologia di attività che svolgono, dovranno possedere ed esibire il **super green pass** o green pass rafforzato per accedere al proprio luogo di lavoro. Non sarà, pertanto, più sufficiente per poter espletare il proprio lavoro esibire l'esito negativo di un tampone molecolare o antigenico.

Ciò, fatti salvi i casi ammessi di omissione o differimento di tale obbligo.

**Leggi anche** [Super green pass e obbligo vaccinale over 50: al via i controlli dei datori di lavoro](#)

### Super green pass e chiarimenti del Ministero del Lavoro

Il super green pass è la certificazione verde Covid-19 che si ottiene solo ed esclusivamente in seguito a:

- vaccinazione;
  - guarigione dal Covid-19 da non più di 6 mesi;
- L'esito negativo di **tampone rapido antigenico** o tampone molecolare **non è dunque sufficiente**. In base al dato anagrafico, quindi, si assiste ad un **diverso trattamento dei lavoratori** per accedere al luogo di lavoro:

- **under 50**: green pass base;
- **over 50**: super green pass.

Connota del 7 marzo 2022, n. 2003 il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, ripercorrendo la normativa specifica, ha chiarito il funzionamento del meccanismo della certificazione verde Covid-19 anche per i percettori del **reddito di cittadinanza** (Rdc) che partecipano ai progetti utili alla collettività (PUC). Già con precedente nota del 29 ottobre 2021 n. 8526 il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali aveva

fornito precipue indicazioni circa gli obblighi di green pass per i beneficiari RdC ai fini della loro partecipazione ai PUC presso le pubbliche amministrazioni.

Anche per tale categoria di soggetti, specifica la nota 2003/2022, è necessario distinguere tra coloro che non hanno ancora compiuto 50 anni di età e coloro che, invece, hanno raggiunto la detta età.

Il D.L. 1/2022 ha disposto che a partire dal 15 febbraio 2022 e fino al 15 giugno 2022 tutti i lavoratori over 50, indipendentemente dal settore in cui operano e dalla tipologia di attività che svolgono, dovranno possedere il super green pass per accedere al proprio luogo di lavoro. Pertanto, prosegue la circolare, “I beneficiari Rdc, che non abbiano ancora compiuto 50 (cinquanta) anni tenuti per espressa previsione normativa a partecipare ai PUC a titolarità dei Comuni (art. 4 comma 15 del DL 4/2019) rientrano tra coloro che a qualsiasi titolo svolgono attività presso strutture pubbliche e che a decorrere dal 15 ottobre 2021 e fino al 31 marzo 2022 sono tenute a possedere ed esibire su richiesta la certificazione verde. Per i beneficiari Rdc, tenuti per espressa previsione normativa a partecipare ai PUC,

e che abbiano, invece, compiuto 50 (cinquanta) anni, in analogia a quanto previsto per tutti i lavoratori con il D.L. n. 1/2022 e indipendentemente dal settore in cui operano e dalla tipologia di attività che svolgono è previsto a partire dal 15 febbraio 2022 e fino al 15 giugno 2022, l’obbligo di super green pass per accedere al proprio luogo di attività; pertanto, non sarà più sufficiente per poter espletare la attività previste dal PUC, quindi, il tampone, molecolare o antigenico”.

### Considerazioni conclusive

Non essendo stato prorogato lo stato di emergenza, a partire **dal 1° aprile 2022** si assisterà alla paradossale **differenziazione di trattamento** dei lavoratori, a seconda che abbiano compiuto o meno 50 anni d’età.

A dare conferma di ciò lo stesso Ministero del Lavoro con la citata nota n. 2003/2022, nella quale sono forniti chiarimenti sul green pass e la partecipazione alle attività vincolate al reddito di cittadinanza.

E’, dunque, quantomai auspicabile che venga riconosciuta anche agli over 50 la possibilità di accedere ai luoghi di lavoro mostrando il green pass base, anziché quello rafforzato.

## Lavoro e previdenza

Dopo la legge di Bilancio 2022

## Pensioni: cambia la tassazione con le nuove regole su IRPEF, assegno unico e perequazione

di Giuseppe Rocco - Esperto previdenziale

A partire dal 1° marzo cambia la tassazione sulle pensioni. In particolare, sono operative le novità, introdotte dalla legge di Bilancio 2022, relative alle aliquote IRPEF, all'assegno unico universale e alle disposizioni in materia di perequazione. A quest'ultimo riguardo, dal 1° gennaio 2022 è stata ripristinata l'applicazione della rivalutazione su fasce di importo, con criteri, quindi, di progressività, e non più a scaglioni singoli di importo. Ai fini della perequazione, è stato determinato un tasso di rivalutazione del +1,7% dal 1° gennaio 2022, salvo conguaglio da effettuarsi in sede di perequazione per l'anno successivo. Dal 1° marzo si applica quindi tale tasso, con la corresponsione dei relativi arretrati per le mensilità di gennaio e febbraio 2022, essendo stato applicato dall'INPS in precedenza il tasso dell'1,6% in via provvisoria.

Con la circolare n. 33 del 28 febbraio 2022, l'INPS ha reso noto che dal mese di marzo vengono recepite con effetto retroattivo (compreso il conguaglio dei primi due mesi) le novità introdotte dalla legge di Bilancio 2022 (l. n. 234/2021) relative alle aliquote IRPEF, all'assegno unico e universale per i figli a carico e le disposizioni in materia di perequazione per l'anno 2022. Si sottolinea, al riguardo, come gli **aggiornamenti** sono **automatici**, eccezion fatta per le detrazioni fiscali, con riferimento particolare a quelle per i figli che compiranno 21 anni da aprile in poi per cui occorre fare una nuova domanda all'INPS.

### Tassazione delle pensioni

La prima novità riguarda il recepimento della riforma recata dalla legge di Bilancio 2022 con particolare riferimento alle modifiche alle aliquote relative alla tassazione ordinaria IRPEF, con effetto dal 1° gennaio 2022, rimodulando le aliquote e gli scaglioni di imposta. Più nello specifico, gli scaglioni, da cinque scendono a quattro, a cui corrispondono, rispettivamente, le aliquote del **23%**, fino a **15 mila euro**, **25%** oltre tale limite e fino a **28 mila euro**, **35%** oltre tale limite e fino a **50 mila euro**, **43%** sulla parte di reddito **oltre 50 mila euro**.

Si è poi disposta una revisione organica del sistema delle **detrazioni per redditi da lavoro dipendente** e del trattamento integrativo. Più nello specifico, si è **ridotta** da 28.000 euro a **15.000 euro** la soglia di reddito complessivo prevista, superata la quale il trattamento integrativo di regola non spetta, lasciando inalterato l'impianto di determinazione e di spettanza dello stesso. Così come viene precisato dall'Ente previdenziale, verrà operato l'adeguamento del calcolo fiscale a decorrere dal 1° gennaio scorso con la corresponsione ai pensionati, se spettanti, di eventuali conguagli relativi alle precedenti mensilità di gennaio e febbraio 2022.

**Leggi anche** Nuova IRPEF: come cambia e quali sono

### gli adempimenti dei sostituti d'imposta

#### Assegno unico e universale

Vengono poi recepite le novità recate dalla disciplina relativa all'assegno unico e universale per i figli a carico, che è entrato in vigore il 1° marzo, che ha inteso superare, come evidenziato nello specifico Dossier dei Servizi Studi di Camera e Senato, la precedente polverizzazione delle misure a sostegno della genitorialità (prestazioni sociali agevolate, assegni familiari, detrazioni fiscali) mediante una complessiva razionalizzazione e una parziale soppressione degli istituti, finalizzando le risorse così reperite all'istituzione della nuova prestazione.

Consulta il dossier Busta paga: cosa cambia da marzo

Come si sottolineava, l'intento di razionalizzare il sistema ha una pluralità di obiettivi: contrastare la **ridotta partecipazione delle donne** al mercato del **lavoro**, promuovere la parità di genere e sostenere la natalità. L'assegno unico e universale è basato sul **principio universalistico**, poiché costituisce un beneficio economico attribuito con **criteri di progressività a tutti i nuclei familiari con figli a carico**. L'ammontare dell'assegno è pertanto modulato sulla base della condizione economica del nucleo familiare, come individuata attraverso l'indicatore della situazione economica equivalente (**ISEE**), tenendo conto della numerosità del nucleo familiare, dell'età dei figli a carico e di condizioni specifiche.

Dal punto di vista concreto, a partire dal mese di marzo, le detrazioni per i figli a carico di età inferiore a 21 anni vengono assorbite nell'assegno unico. Rimane invece quella base di **950 euro** per ciascun **figlio** di età pari o **superiore a 21 anni**. È necessario poi presentare una nuova domanda di detrazione per i figli che raggiungono i 21 anni a decorrere da aprile 2022. Non vi sono, invece, novità per quel che riguarda le detrazioni per il coniuge e gli altri familiari a carico.



Dal 1° marzo cessano poi di essere erogati gli assegni ai nuclei familiari con figli e orfani, per i quali subentra la tutela dell'assegno unico. Essendo stato poi previsto che l'assegno temporaneo per i figli minori sarebbe stato riconosciuto fino al 28 febbraio 2022 in luogo del precedente termine del 31 dicembre 2021, l'INPS ha provveduto poi a riconoscere le maggiorazioni degli ANF dovute per i mesi di gennaio e febbraio 2022. Continuano, invece, a essere riconosciute le prestazioni di **assegno per il nucleo familiare** e di assegni familiari riferite a **nuclei composti unicamente dai coniugi**, con esclusione del coniuge legalmente ed effettivamente separato, dai fratelli, dalle sorelle e dai nipoti, di età inferiore a 18 anni compiuti ovvero senza limiti di età, qualora si trovino, a causa di infermità o di difetto fisico o mentale, nell'assoluta permanente impossibilità di dedicarsi a un proficuo lavoro.

### Perequazione delle pensioni

La circolare dell'INPS interviene poi in materia di perequazione, tema di particolare attualità sia per la ripresa sostenuta dell'inflazione che per il timore di ulteriori rincari provocati dal conflitto bellico in Ucraina. Va ricordato come il decreto del Ministro dell'Economia e Finanze di concerto con il Ministro del Lavoro del 17 novembre scorso ha fissato i parametri per la **perequazione automatica** delle pensioni con decorrenza dal 1° gennaio 2022.

Nello specifico, si certifica come la percentuale di

variazione per il calcolo della perequazione delle pensioni per l'anno 2020 è determinata in misura pari a 0,0 dal 1° gennaio 2021, validando il previsionale dello scorso anno mentre per il 2021 è determinata in misura pari a **+1,7% dal 1° gennaio 2022**, salvo **conguaglio** da effettuarsi in sede di perequazione per l'anno successivo.

Dal 1° marzo si applicherà allora tale tasso con la corresponsione dei relativi **arretrati** per le mensilità di **gennaio e febbraio 2022**, essendo stato applicato dall'INPS in precedenza il tasso dell'1,6% in via provvisoria.

A gennaio 2023 verrà poi applicato l'ulteriore conguaglio dello 0,2% per adeguarsi al tasso definitivo (+1,9%) calcolato dall'ISTAT, con il pagamento degli arretrati maturati nel 2022.

Va poi ricordato come dal 1° gennaio si è tornati all'applicazione dell'indice di rivalutazione automatica delle pensioni nella misura del 100% per le fasce di importo fino a quattro volte il trattamento minimo INPS, nella misura del 90% per le fasce di importo dei trattamenti pensionistici comprese tra quattro e cinque volte il trattamento minimo INPS, nella misura del 75% per le fasce di importo dei trattamenti pensionistici superiori a cinque volte il predetto trattamento minimo. Si ripristina poi il sistema che vede l'applicazione della rivalutazione su fasce d'importo, con criteri, quindi, di progressività e non più a scaglioni singoli di importo.

## Lavoro e previdenza

In modalità telematica

## Decreto flussi: trasmissione delle domande entro il 17 marzo

E' fissata al 17 marzo la scadenza del termine di presentazione delle domande telematiche, di imprese e privati, che vogliono assumere lavoratori extracomunitari per lavoro stagionale e non. I flussi d'ingresso riguardano anche i lavoratori autonomi. Il decreto flussi, del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, ha fissato le quote ammissibili e inoltre previsto le procedure e le regole di ingresso. Quali sono gli adempimenti a carico del datore di lavoro? Quali invece quelli del lavoratore?

Scade il 17 marzo 2022 il termine per la presentazione delle **domande di ingresso dei lavoratori extracomunitari** attraverso la procedura telematica prevista dal decreto flussi 2021, che ammette l'ingresso per 42 mila lavoratori stagionali; 20 mila lavoratori subordinati in edilizia, turismo e autotrasporto; 700 per autonomi; 7 mila, infine, per conversione di altri permessi, ad esempio per studio, tirocinio e formazione professionale.

**Leggi anche Decreto flussi 2021: invio delle domande di assunzione dal 27 gennaio**

### Come presentare la domanda

La compilazione dei moduli di domanda deve essere effettuata attraverso la **procedura telematica** accessibile all'indirizzo web [nullaostalavoro.dlci.interno.it](http://nullaostalavoro.dlci.interno.it). Diversi i **modelli da utilizzare**:

- **A e B** per i lavoratori di origine italiana residenti in Venezuela;
- **VA** conversioni dei permessi di soggiorno per studio, tirocinio e/o formazione professionale in permesso di lavoro subordinato;
- **VB** conversioni dei permessi di soggiorno per **lavoro stagionale** in lavoro subordinato;
- **Z** conversione dei permessi di soggiorno per **studio, tirocinio** e/o formazione professionale in lavoro autonomo;
- **LS** conversioni dei permessi di soggiorno CE per soggiornanti di lungo periodo rilasciati da altro Stato membro dell'UE in permesso di lavoro subordinato;
- **LS1** conversioni dei permessi di soggiorno CE per soggiornanti di lungo periodo rilasciati da altro Stato membro dell'UE in permesso di lavoro subordinato domestico;
- **LS2** conversioni dei permessi di soggiorno CE per soggiornanti di lungo periodo rilasciati da altro Stato

membro dell'UE in permesso di lavoro autonomo;

- **BPS** richiesta nominativa di nulla osta riservata all'assunzione di lavoratori che hanno partecipato a **programmi di formazione e di istruzione** nei Paesi di origine (ex art. 23 del TUI);
- **B2020** richiesta nominativa di nulla osta riservata all'assunzione di lavoratori da adibire nei settori dell'autotrasporto, dell'edilizia e turistico alberghiero.

### Procedura di rilascio del permesso

La procedura di stipula del contratto di soggiorno è così articolata:

#### A) Sportello Unico

- rilascio del parere da parte dell'Ispettorato provinciale del lavoro sulla **regolarità del datore** e del **contratto di lavoro**

- **trasmissione** della richiesta al Centro per l'impiego, che comunica al datore di lavoro, se presenti, i nominativi di lavoratori disponibili a svolgere e medesime mansioni, iscritti nelle liste di collocamento.

#### B) Datore di lavoro

- comunicazione allo Sportello Unico della volontà di confermare il nulla osta;
- **parere del questore** sul rilascio del nulla osta.

#### C) Prefettura

- convocazione del datore di lavoro per il rilascio del nulla osta di sei mesi e, se richiesto da quest'ultimo, trasmette la documentazione agli uffici consolari.

#### D) Lavoratore

- **richiesta del visto d'ingresso** alla rappresentanza diplomatica o consolare competente;
- si presenta **entro 8 giorni** dall'ingresso presso la prefettura, dove riceve il codice fiscale e sottoscrive il contratto di soggiorno.

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.