

Circolare di informazione amministrativa contabile e tributaria

A cura dello Studio CMCA Consulenti Associati

gennaio 2022

Informative e news per la clientela di studio

Le <i>news</i> di gennaio	pag.	2
Regole per il corretto utilizzo in compensazione “orizzontale” dei crediti fiscali	pag.	4
Utilizzo delle ritenute da parte di studi associati e società	pag.	8
Verifiche contabili di inizio periodo di imposta	pag.	13
L’opzione per il regime dell’Iva per cassa	pag.	15
Le nuove tabelle Aci per il 2022	pag.	19
La separazione delle attività ai fini Iva	pag.	21
Modificata la misura del tasso legale	pag.	23
Rapporti di agenzia: disciplina Enasarco confermata per l’anno 2022	pag.	25
Corrispettivi telematici: nuove specifiche tecniche finalmente in vigore dal 1° gennaio 2022	pag.	30
Nuove regole per l’esterometro rinviate al 1° luglio 2022	pag.	32
Pagamento compensi amministratori	pag.	34
Dal 2022 nuove scadenze per il sistema tessera sanitaria	pag.	38
Disciplina degli scambi intracomunitari: dal 1° dicembre 2021 in vigore il decreto che recepisce la Direttiva 2018/1910	pag.	40

I formulari operativi

<i>Fac simile</i> di accordo di assenso per la riattribuzione delle ritenute all’associazione	pag.	11
<i>Fac simile</i> delibera per riconoscimento dei compensi agli amministratori	pag.	37

Le procedure amministrative e contabili in azienda

L’invio telematico delle lettere di intento	pag.	42
---	------	----

Occhio alle scadenze

Principali scadenze dal 16 gennaio al 15 febbraio 2022	pag.	46
--	------	----

Informative e news per la clientela di studio

CREDITO INPS AUTONOMI E PROFESSIONISTI

Con il messaggio n. 4620 del 23 dicembre 2021 l'Inps ha comunicato che gli importi già versati e non dovuti dai lavoratori autonomi e dai liberi professionisti in conseguenza dell'autorizzazione all'esonero, potranno essere compensati o rimborsati anche dopo il 31 dicembre 2021, in quanto il termine è solo ordinatorio.

(Inps, messaggio n. 4620 del 23 dicembre 2021)

SCENDE A 999,99 EURO IL LIMITE DEL CONTANTE

Dal 1° gennaio 2022 cambia infatti la soglia dei pagamenti con il limite che passa da 1.999,99 euro a 999,99. Soglia che viene applicata per qualsiasi passaggio di denaro tra persone fisiche o giuridiche.

Nulla cambia invece per prelievi e versamenti in banca, che potranno essere effettuati per importi anche superiori a 999,99 euro.

(articolo 49, comma 3-bis, D.Lgs. 231\2007)

FONDO PER B&B

L'avviso n. 3372 del 22 dicembre del Ministero del turismo indice l'assegnazione ed erogazione di un fondo per B&B a carattere non imprenditoriale con dotazione di 5 milioni di euro per l'anno 2021.

(Ministero del turismo, avviso n. 3372 del 22 dicembre 2021)

EMISSIONE DI NOTA VARIAZIONE

Con risposta a interpello n. 832 del 16 dicembre 2021 l'Agenzia delle entrate ricorda che l'emissione di note di variazione ex articolo 26, Decreto Iva è lo strumento principale e generale al fine di porre rimedio agli errori compiuti in sede di fatturazione, tuttavia il soggetto passivo cessionario/committente, che non abbia esercitato il diritto alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti documentati nelle fatture ricevute nei termini, può recuperare l'imposta presentando dichiarazione integrativa non oltre il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione originaria.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 832 del 16 dicembre 2021)

MISURE DIRITTO CCIAA 2022

Con la nota del 22 dicembre 2022 il Mef ha approvato le misure per il diritto annuale camerale per il 2022, di fatto si confermano le misure degli anni passati.

(Mef, nota del 22 dicembre 2022)

CONTRIBUTI AUTOMATICI A FONDO PERDUTO ASD/SSD

Il Dipartimento dello sport informa che sono in corso le procedure di erogazione della seconda parte della seconda tranche dei contributi automatici a fondo perduto per l'anno 2021, destinati alle ASD/SSD già beneficiarie per i bandi del 2020 emanati dal Dipartimento per lo sport.

(Dipartimento dello Sport, avviso del 17 dicembre 2021)

PERCENTUALE CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO SPETTANTE ALLE START UP

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 305784 dell'8 novembre 2021 la stessa ha chiarito che la percentuale di contributo a fondo perduto spettante alle *start up* è pari al 100 per cento. L'importo del contributo che sarà riconosciuto a ciascun beneficiario è quindi pari all'intero ammontare risultante dall'ultima istanza validamente presentata. Successivamente con risoluzione n. 75/E del 20 dicembre viene istituito il codice tributo per l'uso in compensazione del suddetto contributo: "6956" denominato "Contributo a fondo perduto per le start-up - credito d'imposta da utilizzare in compensazione - art. 1-ter DL n. 41 del 2021".

(Agenzia delle entrate, provvedimento prot. n. 305784 dell'8 novembre 2021)

FATTURA CON DESCRIZIONE GENERICA

La fattura con descrizione generica comporta l'indetraibilità dell'Iva nonché l'indeducibilità del costo. È questo l'orientamento della giurisprudenza che si va sempre più consolidando, sottolineando l'importanza della corretta e scrupolosa compilazione dei documenti di acquisto. Il principio viene ribadito ancora una volta dalla Cassazione n. 37208/2021. Si rende necessaria quindi una analitica descrizione dell'operazione in fattura o un contratto di riferimento circostanziato tale da rendere incontestabile l'operazione ai fini della detraibilità dell'Iva e della deducibilità del costo dal reddito d'impresa.

(Corte di Cassazione n. 37208/2021)

URGENTE VERSAMENTO CONTRIBUTI GESTIONE SEPRATA

L'Inps comunica con il messaggio n. 4637/2021 che stanno partendo le comunicazioni di debito di competenza 2020 e precedenti delle aziende committenti, sia pubbliche che private, che hanno denunciato tramite il flusso Uniemens il pagamento di compensi ad iscritti alla Gestione Separata per i quali non siano ancora decorsi i termini prescrizionali. Urgente provvedere alle eventuali correzioni, per evitare gli avvisi di addebito esecutivi.

(Inps, messaggio n. 4637/2021)

Informative e news per la clientela di studio

REGOLE PER IL CORRETTO UTILIZZO IN COMPENSAZIONE “ORIZZONTALE” DEI CREDITI FISCALI

Le compensazioni “orizzontali” (ossia tra tributi diversi) dei crediti fiscali sono da diversi anni soggette a numerose limitazioni: i vincoli maggiori riguardano da sempre i crediti Iva, ma nel tempo sono state introdotte limitazioni anche con riferimento agli altri tributi, non dimenticando poi il blocco alla compensazione che interessa i soggetti che presentano debiti erariali iscritti a ruolo.

Vediamo, pertanto, di riepilogare brevemente le principali regole di compensazione dei predetti crediti.

Le regole per i crediti Iva

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva annuale emergente dalla dichiarazione, per importi superiori a 5.000 euro (entro tale importo la compensazione è libera), occorre ricordare che:

- può essere effettuato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge;
- la compensazione deve avvenire tramite i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline);
- è necessario che sulla dichiarazione venga apposto il visto di conformità a opera di soggetti a ciò abilitati;

Per le c.d. *startup* innovative iscritte nella sezione speciale del Registro Imprese è previsto in relazione alla compensazione dei crediti Iva, in luogo dell’ordinario limite di 5.000 euro, uno speciale e più favorevole limite di 50.000 euro.

Va, infine, ricordato che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni “orizzontali” (ovvero quelle effettuate con altri tributi diversi dall’Iva o contributi) mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle “Iva da Iva”, anche se superano le soglie sopra indicate.

Compensazione “libera” per i crediti Iva annuali non superiori a 5.000 euro

Chi intende utilizzare in compensazione il credito Iva annuale del 2021 per importi non superiori a 5.000 euro può presentare il modello F24:

- a partire dal 1° gennaio 2022;
- senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva.

Tali compensazioni per importi non superiori a 5.000 euro sono possibili indipendentemente dall’ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i “primi” 5.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla circolare n. 29/E/2010:

- non ricadono nel monitoraggio (quindi solo liberi) gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d’imposta che sorgono successivamente (ad esempio: credito Iva dell’anno 2021 risultante dalla dichiarazione Iva 2022 utilizzato per pagare il debito Iva di gennaio 2022);

- al contrario, devono essere conteggiate nel limite, le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente (ad esempio: debito Iva ottobre 2021 ravveduto utilizzando in compensazione il credito Iva dell'anno 2021 risultante dalla dichiarazione Iva 2022).

Compensazione dei crediti Iva annuali superiori a 5.000 euro

Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro, invece, per la parte che eccede tale limite, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva; la compensazione del credito annuale per importi superiori a 5.000 euro annui sarà possibile solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale Iva.

Esempio

Stante l'attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale Iva in forma autonoma (fissato al 1° febbraio 2022), nel caso di presentazione del modello di dichiarazione annuale Iva, ad esempio, in data 2 febbraio 2022, sarà possibile effettuare la compensazione del credito Iva da essa derivante, per importi superiori a 5.000 euro dal successivo 12 febbraio 2022. Il termine a partire dal quale è possibile eseguire la compensazione si presenta come un termine "mobile" che dipende dal momento in cui si trasmette telematicamente la dichiarazione Iva annuale.

Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2020

Infine, per una corretta applicazione di tali regole si ricorda che:

- il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2020, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2022 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2022 relativa all'anno 2021 (esempio: compensazione il 16 gennaio 2022 del credito Iva relativo al 2020), non deve sottostare alle regole descritte; nel modello F24 occorre indicare l'anno "2020" come anno di riferimento. Infatti, per questo credito relativo al 2020 la dichiarazione annuale è già stata presentata nel 2021 e, quindi, le tempistiche sono già state rispettate (con eventuale apposizione del visto di conformità, ove necessario);
- al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2020 emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "rigenerato" nella dichiarazione Iva 2022 come credito Iva relativo all'anno 2021 e, come tale, soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Le regole per gli altri crediti

I contribuenti che utilizzano in compensazione orizzontale con modello F24 i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'Irap per importi superiori a 5.000 euro annui devono richiedere l'apposizione del visto di conformità.

Il D.L. 124/2019 ha inoltre esteso a tali crediti le regole restrittive riguardo la previa presentazione della dichiarazione, già applicabili ai fini Iva.

Pertanto, per i crediti erariali di importo superiore a 5.000 euro, l'utilizzo in compensazione "orizzontale" è possibile solo 10 giorni dopo aver trasmesso telematicamente la relativa dichiarazione dalla quale gli stessi traggono origine. La compensazione orizzontale dei presenti crediti, pertanto, richiede la

necessità di eseguire preventivamente i controlli finalizzati all'apposizione del visto di conformità e, quindi, la preventiva trasmissione telematica del modello dichiarativo dal quale emerge il credito. Sono pertanto utilizzabili dal 1° gennaio 2022, in compensazione orizzontale, solo i crediti 2021 di importo non superiore alla soglia dei 5.000 euro.

Versamenti con compensazione

Va evidenziato che la presentazione dei modelli F24 con utilizzo dei crediti in compensazione deve sempre seguire i canali telematici, e in particolare deve essere eseguita tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate.

Per tutti i soggetti (titolari o meno di partita Iva) la presentazione di un F24 con un credito in compensazione deve essere effettuato esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, oppure per il tramite di un intermediario abilitato che può trasmettere telematicamente le deleghe F24 in nome e per conto degli assistiti.

Solo nel caso di presentazione di modello F24 senza compensazione sarà possibile utilizzare i sistemi di *home banking*; solo per i privati non titolari di partita Iva è possibile l'utilizzo del canale cartaceo.

Versamento con F24	Titolare di partita Iva	Privato
Senza compensazione	Servizi telematici Agenzia o <i>home banking</i>	Servizi telematici Agenzia, <i>home banking</i> o cartaceo
Con compensazione	Servizi telematici Agenzia	Servizi telematici Agenzia

Per meglio definire l'ambito applicativo della disposizione è intervenuta l'Agenzia delle entrate attraverso la risoluzione n. 110/E/2019 indicando i codici tributo relativi ai crediti interessati dalle modalità di invio telematico tramite i servizi dell'Agenzia delle Entrate: si precisa infatti che tale obbligo non sussiste qualora l'utilizzo del credito nel modello F24 rappresenti una compensazione "verticale" (ad esempio: utilizzo del credito per saldo Ires utilizzato per effettuare il versamento dell'acconto Ires).

Limite massimo alla compensazione

In tema di compensazione di crediti (unitamente ai rimborsi a soggetti intestatari di conto fiscale), ai sensi dell'articolo 34, comma 1, L. 388/2000 è previsto un limite: dal 2022 detto limite viene incrementato a 2 milioni di euro (incremento operato dalla Legge di Bilancio 2022).

Al riguardo, si deve ricordare che il limite in commento si applica:

- cumulativamente, a tutti i crediti d'imposta (e contributivi) utilizzabili in compensazione "orizzontale" nel modello F24;
- a tutte le compensazioni che vengono effettuate in un anno solare, indipendentemente dalla natura del credito e dall'anno della sua formazione.

Detto limite riguarda quindi anche i crediti Iva, sia annuali sia trimestrali.

Debiti iscritti a ruolo

Un importante vincolo alla compensazione dei crediti è legato a eventuali pendenze tributarie che il contribuente non ha correttamente versato in passato.

Ai sensi dell'articolo 31, D.L. 78/2010 è previsto un blocco alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali qualora il contribuente presenti ruoli scaduti di importo superiore a 1.500 euro. La compensazione dei crediti fiscali torna a essere possibile, quindi,

solo dopo aver provveduto al pagamento dei ruoli scaduti, oppure alla loro compensazione da effettuarsi tramite modello di pagamento F24 e utilizzando il codice tributo "RUOL" istituito dalla risoluzione n. 18/E/2011.

Nel caso di compensazione in violazione alla disciplina in commento, è prevista una sanzione del 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Informative e news per la clientela di studio

UTILIZZO DELLE RITENUTE DA PARTE DI STUDI ASSOCIATI E SOCIETÀ

Le ritenute d'acconto subite da soggetti trasparenti (studi associati tra professionisti, società di persone) possono essere utilizzate, oltre che dai soci per abbattere propri debiti d'imposta, anche dalle stesse associazioni/società dalle quali dette ritenute provengono.

Si tratta di una possibilità di grande importanza soprattutto per gli studi professionali dove il "monte ritenute" attribuito a ciascun associato si dimostra spesso molto superiore alle esigenze di compensazione di tale associato; al contrario tali, se eccedenze vengono restituite all'associazione professionale, questa le può utilizzare per effettuare propri versamenti (Iva, contributi dei dipendenti, etc.).

Secondo la posizione proposta dall'Agenzia delle entrate nella circolare n. 56/E/2009, il ragionamento logico deve essere così ricostruito:

- lo studio associato subisce le ritenute in corso d'anno;
- alla fine del periodo, le stesse ritenute sono imputate ai soci sulla base della quota di reddito a questi attribuibile;
- il socio inserisce le ritenute nella propria dichiarazione e utilizza la quota necessaria per azzerare le proprie imposte;
- in caso di eccedenza, il socio può "restituire" allo studio associato la parte non utilizzata, in modo che lo stesso ne possa beneficiare per effettuare la compensazione; una volta restituita l'eccedenza, la stessa non potrà più essere nuovamente attribuita al socio;
- lo studio associato eroga al socio un importo in denaro esattamente corrispondente alle ritenute ricevute.

Come si può vedere, il sistema viene strutturato in modo da rendere subito utilizzabili dei crediti che, diversamente, sarebbero rimasti immobilizzati in capo alla persona fisica, magari per alcuni anni. Va evidenziato che tali ritenute possono essere utilizzate solo nel caso di eccedenza rispetto all'Irpef 2021 dovuta dal socio.

In merito al momento a partire dal quale il credito è utilizzabile, occorre ricordare le previsioni del D.L. 124/2019, secondo il quale, per poter utilizzare in compensazione "orizzontale" crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi, all'Irap, per importi superiori a 5.000 euro, è necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione dalla quale il credito emerge. Occorre ritenere che anche il credito formato da ritenute riattribuire, oltre la soglia di 5.000 euro, non risulti più liberamente utilizzabile, ma esso potrà essere compensato solo a seguito della presentazione della dichiarazione dell'associazione stessa.

L'esplicito assenso

Al fine di consentire la restituzione dei crediti eccedenti, l'Agenzia delle entrate richiede un esplicito assenso dei partecipanti, da manifestarsi con modalità che possano evidenziare una data certa.

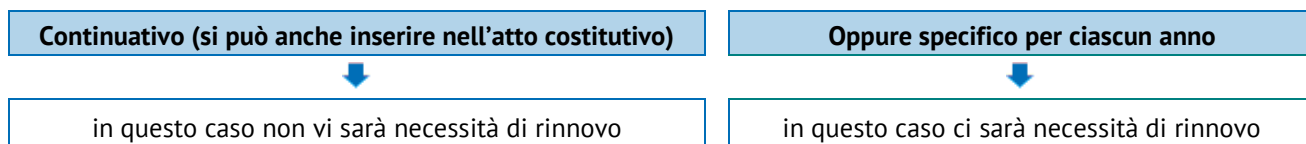
In particolare sembrano idonee le seguenti modalità:

- atto pubblico;
- scrittura privata autenticata;
- atto privato registrato presso l'Agenzia a tasa fissa;

- raccomandata (è bene che sia fatta in plico ripiegato senza busta);
- tramite utilizzo della posta elettronica certificata (pec).

Non è chiaro se l'assenso di cui si parla possa essere manifestato in modo singolo da ogni socio (quindi può riguardare anche solo alcuni dei partecipanti), oppure debba avvenire necessariamente in forma collegiale; appare più logica la prima ipotesi.

Infine, tale assenso può essere:



Ovviamente, nel caso di accordo che esplica i propri effetti anche per il futuro, è concessa la possibilità di revoca, trattandosi di un credito tributario che è nella disponibilità del singolo socio. Anche la revoca va manifestata con atto avente data certa.

L'atto di assenso deve essere precedente all'utilizzo delle ritenute restituite; è pertanto necessario che esso abbia la data certa anteriore a quella di presentazione dell'F24 contenente il credito compensato.

Di seguito si propone un *fac simile* di accordo (si propone la versione continuativa), da compilare a cura dell'associazione, al quale dare data certa nelle forme precedentemente descritte. Si tenga conto che il modello proposto è volutamente essenziale per rispondere al contenuto minimo preteso dall'Agenzia delle entrate; nell'ambito di ciascuna associazione è possibile introdurre specifiche clausole per regolamentare nei dettagli l'accordo (ad esempio, termini e modalità entro i quali l'associazione dovrà provvedere a pagare agli associati le ritenute che sono state riattribuite).

Ovviamente coloro che abbiano già predisposto in passato l'accordo nella forma continuativa, quest'anno non hanno ulteriori adempimenti sotto tale profilo e potranno procedere alla compensazione delle ritenute.

Ritenute delle società di capitali

Si ricorda che le società di capitali, anche se in trasparenza, non possono beneficiare di tale meccanismo di riattribuzione.

Le ritenute subite dalla Srl che hanno optato per il regime della trasparenza fiscale devono essere utilizzate dai soci, senza possibilità di restituzione alla Srl trasparente: l'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 99/E/2011 ha assunto tale posizione. Il chiarimento crea difficoltà a tutte le Srl trasparenti che subiscono ritenute nell'ambito delle loro attività (Srl che svolgono attività di intermediazione, oppure Srl che svolgono attività edilizia che subiscono la ritenuta sugli interventi edilizi per i quali i committenti richiedono le detrazioni per interventi di ristrutturazione o risparmio energetico).

Compilazione del modello F24

L'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti riguardanti la modalità attraverso la quale compilare il modello F24 nel quale dette ritenute vengono utilizzate in compensazione:

- il codice tributo da utilizzare, istituito con la risoluzione n. 6/E/2010, è il 6830 denominato “Credito Irpef derivante dalle ritenute residue riattribuite dai soci ai soggetti di cui all’articolo 5, Tuir” da utilizzare nella sezione Erario del modello F24;
- l’anno di riferimento, secondo quanto chiarito dalla successiva circolare n. 29/E/2010, è quello relativo al periodo d’imposta oggetto della dichiarazione dei redditi da cui il credito in questione sorge. Pertanto, se nel 2022 verranno utilizzate le ritenute maturate con riferimento al 2021 (e che quindi saranno evidenziate nel prossimo modello dichiarativo Redditi 2022) si dovrà indicare l’anno 2021.

Esempio

L’Associazione Professionale Rossi – i cui associati sono Luca Rossi e Andrea Rossi – il 16 febbraio 2022 intende utilizzare in compensazione una quota di ritenute riattribuite dagli associati (per un importo di 3.000 euro) per effettuare il versamento del debito Iva relativo al mese di gennaio 2022.

SEZIONE ERARIO						
		codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati
IMPOSTE DIRETTE - IVA		6001		2022	3.000,00	
RITENUTE ALLA FONTE		6830		2021		3.000,00
ALTRI TRIBUTI E INTERESSI						
codice ufficio	codice atto					+/- SALDO (A-B)
				TOTALE A	3.000,00	B 3.000,00
						0,00

Visto di conformità

Si ricorda che i crediti tributari richiedono l’apposizione del visto di conformità quando la loro compensazione orizzontale avviene per un importo superiore a 5.000 euro.

In relazione all’utilizzo delle ritenute, nella circolare n. 28/E/2014 l’Agenzia delle entrate ha chiarito che:

- sulle dichiarazioni dei singoli soci/associati non è richiesto il visto di conformità (a meno che non sia il socio a utilizzare in compensazione crediti propri superiori a 5.000 euro);
- il visto deve essere apposto sulla dichiarazione della società/associazione se il credito derivante da ritenute che si intende utilizzare in compensazione sia eccedente la soglia di 5.000 euro.

Vista la soglia molto bassa, è molto probabile che la restituzione delle ritenute alla società/associazione richieda l’apposizione del visto di conformità per il loro utilizzo.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

I formulari operativi

Fac simile di accordo di assenso per la riattribuzione delle ritenute all'associazione

I sottoscritti

→ nato a (.....) il/...../19....., codice fiscale
....., residente a (.....) via

→ nato a (.....) il/...../19....., codice fiscale
....., residente a (.....) via

→ nato a (.....) il/...../19....., codice fiscale
....., residente a (.....) via

→ nato a (.....) il/...../19....., codice fiscale
....., residente a (.....) via

in qualità di associati dell'associazione denominata con partita Iva
....., sede in () via

PREMESSO

- che le ritenute subite dall'associazione nel corso di ciascun periodo d'imposta sono attribuite a consuntivo a ciascun associato in ragione della propria quota di partecipazione agli utili, ai sensi degli articoli 5 e 22, Tuir;
- che con la circolare n. 56/E/2009 l'Agenzia delle entrate ha permesso all'associazione di utilizzare in compensazione le ritenute riattribuite dagli associati in quanto non utilizzate, previa sottoscrizione di specifico accordo tra gli associati.

SI CONVIENE

- che le ritenute non utilizzate da ciascun associato vengano riattribuite all'associazione affinché questa le utilizzi in compensazione dei propri versamenti;
- che le ritenute riattribuite siano pagate dall'associazione agli associati, in ragione dell'ammontare delle ritenute restituite da ciascuno, ammontare da determinare a seguito di compilazione della dichiarazione annuale degli associati stessi. Tale importo sarà comunicato da ciascun associato all'associazione tramite entro il termine perentorio del, affinché l'associazione possa indicarle all'interno della propria dichiarazione dei redditi;
- che il presente accordo, per esplicita volontà degli associati, ha valore per le ritenute maturate con riferimento al periodo d'imposta così come per i successivi, senza necessità di ulteriore accordo scritto, salvo facoltà di revoca;
- che la revoca del presente accordo debba avvenire tramite entro e in tale eventualità comunque l'accordo manterrà valore con riferimento agli altri associati.

Luogo e data

Gli associati

.....

.....
.....
.....

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

VERIFICHE CONTABILI DI INIZIO PERIODO DI IMPOSTA

Con l'apertura del periodo di imposta 2022 occorre verificare:

1. la sussistenza dei requisiti necessari per continuare ad adottare:
 - la tenuta della contabilità semplificata, da parte di imprese individuali, società di persone ed enti non commerciali;
 - le liquidazioni trimestrali Iva, da parte di imprese e lavoratori autonomi;
2. la percentuale del *pro-rata* generale "definitivo" ai fini Iva per l'anno 2021 (si ricorda, infatti, che la prima liquidazione del 2022 assume quale percentuale "provvisoria" proprio quella definitiva del periodo di imposta precedente).

Il rispetto dei limiti per la tenuta della contabilità semplificata

L'articolo 18, D.P.R. 600/1973 prevede la possibilità per le imprese individuali, le società di persone e gli enti non commerciali di adottare il regime di contabilità semplificata qualora siano rispettati determinati limiti di ricavi conseguiti nel periodo di imposta precedente, differenziati a seconda del tipo di attività esercitata.



Per i lavoratori autonomi il regime di contabilità semplificata è applicabile a prescindere dall'ammontare dei compensi conseguiti nell'anno precedente. Il regime di contabilità ordinaria è, pertanto, sempre opzionale.

I limiti di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata sono i seguenti:

- 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi;
- 700.000 euro per chi svolge altre attività.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi e altre attività, è possibile fare riferimento al limite dell'attività prevalente, qualora venga comunque rispettato il limite complessivo di ricavi conseguiti nel periodo di imposta di 700.000 euro. Il superamento della soglia nel singolo periodo di imposta obbliga all'adozione del regime di contabilità ordinaria a decorrere dal 1° gennaio del periodo di imposta successivo.

Essendo normativamente previste le medesime soglie di riferimento per l'adozione sia della contabilità semplificata sia delle liquidazioni trimestrali Iva (ordinariamente 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi e 700.000 euro per chi svolge altre attività), va prestata particolare attenzione al diverso parametro da rispettare nei 2 casi:

- per la tenuta della contabilità semplificata va verificato l'ammontare dei ricavi conseguiti nel periodo di imposta precedente;
- per l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva va verificato il volume d'affari conseguito nel periodo di imposta precedente.

Va rammentato che ai sensi dell'articolo, Tuir i contribuenti che già adottano il regime di contabilità semplificata, al fine della verifica delle soglie di ricavi per il mantenimento del regime, devono fare

riferimento ai ricavi incassati nel periodo di imposta 2021 se adottano il criterio di cassa ovvero ai ricavi risultanti dalle fatture registrate nel 2021 se adottano il criterio della registrazione.

Si ricorda che le imprese individuali e le società di persone in regime di contabilità ordinaria che hanno optato per la determinazione della base imponibile Irap con il metodo "da bilancio" sono vincolate alla tenuta del regime di contabilità ordinaria per tutti i periodi di imposta di validità dell'opzione esercitata, non potendo aderire al regime di contabilità semplificata nel caso di rispetto delle soglie dei ricavi fino al termine di validità dell'opzione.

Il rispetto dei limiti per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali

L'articolo 7, D.P.R. 542/1999 consente alle imprese (e ai lavoratori autonomi) che nell'anno precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi ovvero a 700.000 euro per chi svolge altre attività di optare per l'effettuazione delle liquidazioni Iva con cadenza trimestrale anziché mensile.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi ed altre attività senza distinta annotazione dei corrispettivi, il limite di riferimento per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali è pari a 700.000 euro relativamente a tutte le attività esercitate.

L'importo di ciascuna liquidazione Iva trimestrale a debito va maggiorato di una percentuale forfettaria dell'1% a titolo di interessi, mentre per quando riguarda l'effettuazione di liquidazioni mensili non è prevista alcuna maggiorazione sui versamenti da effettuare.

La determinazione del *pro-rata* definitivo per l'anno 2021

Le imprese e i professionisti che effettuano operazioni esenti ai fini Iva non di tipo occasionale nell'esercizio della propria attività (a titolo esemplificativo e non esaustivo, banche, assicurazioni, promotori finanziari, agenzie di assicurazione, medici, fisioterapisti, imprese che operano in campo immobiliare) devono, ad anno appena concluso, affrettarsi ad eseguire in via extra contabile i conteggi per determinare la percentuale del *pro-rata* definitivo di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti.

Ciò in quanto il comma 5, articolo 19, D.P.R. 633/1972 prevede che la quantificazione dell'Iva indetraibile da *pro-rata* venga effettuata alla fine di ciascun anno solare in funzione diretta delle operazioni effettuate, mentre, nel corso dell'esercizio, l'indetraibilità dell'Iva è determinata in funzione della percentuale provvisoria di *pro-rata* individuata in relazione alle operazioni effettuate nell'anno precedente.

Soprattutto per coloro che liquidano l'Iva con periodicità mensile, quindi, la determinazione del *pro-rata* definitivo dell'anno 2021 costituisce il *pro-rata* provvisorio che dovrà essere adottato già dalla liquidazione del mese di gennaio 2022. Si evidenzia, inoltre, che la percentuale definitiva del *pro-rata* assume rilevanza anche ai fini della corretta determinazione del reddito, in quanto la corrispondente Iva indetraibile da *pro-rata* costituisce un costo generale deducibile.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

L'OPZIONE PER IL REGIME DELL'IVA PER CASSA

Con l'articolo 32-*bis*, D.L. 83/2012 il Legislatore ha introdotto un regime che prevede la liquidazione dell'Iva secondo una contabilità di cassa (cosiddetto regime "Iva per cassa").

Le disposizioni attuative della presente disciplina sono contenute nel Decreto Mef datato 11 ottobre 2012, che ha stabilito l'efficacia del regime dalle operazioni effettuate a partite dal 1° dicembre 2012. Con il provvedimento direttoriale n. 165764/2012 del 21 novembre 2012 vengono disciplinate le modalità di esercizio dell'opzione per applicare il regime e le conseguenti modalità di revoca dello stesso, mentre, con le circolari n. 44/E/2012 e n. 1/E/2013 l'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti interpretativi.

"Con la Legge di Bilancio 2017 (L. 232/2016) è stato modificato – a partire dal 2017 - l'articolo 66, Tuir al fine di "trasformare" la contabilità semplificata da un regime basato su logiche di competenza a uno fondato sulle regole della "cassa", nel quale i proventi e i costi (non tutti) vengono rispettivamente tassati e dedotti nella misura in cui vengono incassati e pagati. In tale scenario, l'opzione per il regime Iva per cassa potrebbe rappresentare una soluzione per rendere omogeneo il trattamento Iva a quello previsto ai fini reddituali".

Soggetti interessati e opzione per il regime

Il regime interessa, in generale, tutti i soggetti titolari di partita Iva.

Dicitura in fattura

È previsto che le fatture emesse in applicazione del regime debbano recare l'annotazione che si tratta di operazione con "Iva per cassa ai sensi dell'articolo 32-*bis*, D.L. 83/2012".

Il citato provvedimento direttoriale ricorda che l'omessa indicazione sulle fatture emesse dell'annotazione "Iva per cassa ai sensi dell'articolo 32-*bis*, D.L. 83/2012" costituisce, ai fini sanzionatori, una violazione formale.

Per quanto riguarda la fatturazione elettronica in regime Iva per cassa, bisognerà indicare nella sezione del file XML "DatiAnagraficiCedenteType" il rigo RF17 Iva per cassa (articolo 32-*bis*, D.L. 83/2012).

Opzioni e revoche

In applicazione delle regole generali contenute nel D.P.R. 442/1997, l'opzione per il regime dell'Iva per cassa si desume dal comportamento concludente del contribuente, con conseguente obbligo di comunicazione nel quadro VO della prima dichiarazione annuale Iva successiva alla scelta effettuata. Nel caso di inizio attività, la scelta per il regime andrà effettuata in sede di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno di inizio attività. In virtù del richiamo alle regole del D.P.R. 442/1997 la mancata comunicazione dell'opzione non invalida la scelta effettuata dal contribuente ma avrà unicamente l'effetto di determinare l'applicazione di sanzioni amministrative. Il Provvedimento direttoriale in tal senso precisa che in caso di dichiarazione cosiddetta "tardiva", cioè

presentata nei 90 giorni successivi al termine ordinario, nessuna sanzione per omessa o ritardata comunicazione dell'opzione verrà applicata.

L'opzione vincola il contribuente all'applicazione del regime dell'Iva per cassa per almeno per un triennio, salvo il caso di superamento della soglia di volume d'affari, fatto che comporta la cessazione del regime.

Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime prescelto, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, salva la possibilità di revoca espressa, da esercitarsi, con le stesse modalità di esercizio dell'opzione (quadro VO) nella prima dichiarazione annuale Iva presentata successivamente alla scelta effettuata.

Limite del volume d'affari

Possono optare per il nuovo regime i soggetti passivi Iva che nell'anno solare precedente hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare, un volume d'affari non superiore a 2 milioni di euro.

Viene altresì previsto che qualora il volume d'affari superi nel corso dell'anno la soglia di 2 milioni di euro, il soggetto optante esca dal regime dell'Iva per cassa e riprenda ad applicare le regole ordinarie dell'Iva **a partire dal mese successivo** a quello in cui la soglia è stata superata.

Regole di funzionamento

Per chi esercita l'opzione per il regime dell'Iva per cassa, per tutte le fatture sia emesse che ricevute:

- l'Iva relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di cessionari o committenti soggetti passivi di imposta diviene esigibile **all'atto dell'incasso** dei relativi corrispettivi;
- il diritto alla detrazione dell'Iva relativa agli acquisti effettuati sorge **al momento del pagamento** dei relativi corrispettivi.

Il regime, pertanto, interessa unicamente la posizione Iva del soggetto passivo Iva che decide di applicarlo.

Il limite temporale

Decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, anche in assenza di incasso delle fatture emesse o pagamento delle fatture ricevute, l'Iva diviene esigibile e quindi deve concorrere immediatamente alla liquidazione dell'Iva. L'Iva sulle fatture emesse rimane comunque sospesa anche oltre l'anno se il cliente risulta assoggettato a procedure concorsuali (fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa, amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi).

Uscita dal regime

Nel caso di fuoriuscita forzata dal nuovo regime (per superamento del limite), così come nei casi di revoca del regime stesso, il decreto attuativo, al secondo comma dell'articolo 7, prevede che l'Iva relativa alle operazioni sia attive che passive che è stata "sospesa" in attesa dell'incasso o del pagamento, concorre alla liquidazione relativa all'ultimo mese in cui è stato applicato il regime dell'Iva per cassa.

Operazioni escluse

In deroga alle regole di funzionamento del regime dell'Iva per cassa vi sono operazioni per le quali non rileva il momento dell'incasso/pagamento del corrispettivo, bensì, continuano a valere le tradizionali regole che privilegiano il momento di effettuazione dell'operazione.

Esclusioni	
Operazioni attive	Operazioni passive
<ul style="list-style-type: none"> - operazioni effettuate dai soggetti che si avvalgono di regimi speciali - operazioni effettuate nei confronti di "privati" - operazioni soggette a <i>reverse charge</i> - operazioni ad esigibilità differita 	<ul style="list-style-type: none"> - acquisti di beni o di servizi soggetti a <i>reverse charge</i> - acquisti intracomunitari di beni - importazioni di beni - estrazioni di beni dai depositi Iva

Incassi parziali o cumulativi

Sul tema sia degli incassi sia dei pagamenti parziali (in sostanza, degli acconti) il decreto attuativo stabilisce i seguenti principi:

- a fronte di incassi parziali l'imposta diventa esigibile, ed è computata nella liquidazione periodica, nella proporzione esistente fra la somma incassata e il corrispettivo complessivo dell'operazione;
- a fronte di pagamenti parziali il diritto alla detrazione dell'imposta sorge nella proporzione esistente fra la somma pagata e il corrispettivo complessivo dell'operazione.

Nulla dice il decreto attuativo sul tema degli incassi/pagamenti cumulativi (si tratta di quelle situazioni in cui, a fronte di un certo numero di fatture siano essere attive o passive aperte e di vario importo, interviene un pagamento che comprende più fatture e che talvolta non coincide precisamente con la somma delle stesse). Si ritiene che in questo caso possa valere il cosiddetto criterio Fifo (*first in first out*) e cioè che nel caso in cui sia effettuato un incasso/pagamento cumulativo indistinto, il medesimo è imputato alle fatture nell'ordine in cui le stesse sono state emesse/ricevute a partire dalla più vecchia.

I chiarimenti dell'Agenzia

Circolare n. 44/E/2012	
Volume d'affari e inizio attività	L'importo dei 2 milioni di euro, in caso di inizio dell'attività in corso d'anno, non deve essere ragguagliato all'anno
Cessazione automatica dal regime	Il superamento del limite di 2 milioni di euro di volume d'affari comporta la cessazione automatica del regime dell'Iva per cassa a partire dal mese <u>o trimestre</u> successivo a quello in cui il limite è stato superato
Variazioni in aumento – limite temporale di un anno	Qualora in pendenza del predetto termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione venga emessa nota di variazione in aumento ai sensi del primo comma dell'articolo 26, D.P.R. 633/1972, si ritiene che anche per il nuovo ammontare dell'imponibile o dell'imposta l'anno decorra dalla effettuazione della originaria operazione
Variazioni in diminuzione – limite temporale di un anno	Le variazioni in diminuzione che intervengono prima che l'imposta diventi esigibile rettificano direttamente quest'ultima. Diversamente, quelle che intervengono successivamente, possono essere sono computate nella prima liquidazione utile
Diritto alla detrazione (condizioni)	In sostanza, il diritto alla detrazione deve essere esercitato alle condizioni esistenti al momento in cui l'imposta diviene esigibile per il fornitore del contribuente in regime Iva per cassa
Diritto alla detrazione	La detrazione può essere esercitata al più tardi con la dichiarazione relativa al

(esercizio)	secondo anno successivo a quello in cui è stato pagato il corrispettivo o a quello in cui è decorso un anno dalla effettuazione dell'acquisto
Volume d'affari e separazione attività	Nel calcolo del limite del volume d'affari richiesto per l'applicabilità dell'Iva per cassa vanno considerate cumulativamente tutte le operazioni attive: sia quelle che vengono assoggettate a tale regime sia quelle che ne sono escluse (non vale quanto precisato da circolare n. 18/331568/1981)
Autotrasportatori	L'applicabilità del regime in esame non è preclusa per le operazioni per le quali è già previsto un differimento del termine di registrazione e/o fatturazione in quanto tale differimento non deriva dalla applicazione di un regime speciale ma dall'applicazione di disposizioni che attengono alla tempistica degli adempimenti (si veda, ad esempio, il differimento della registrazione delle fatture previsto per gli autotrasportatori dall'articolo 74, comma 4, D.P.R. 633/1972)
Pro-rata generale di detrazione	Le operazioni attive partecipano alla determinazione della percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis, D.P.R. 633/1972, nell'anno di effettuazione dell'operazione

Circolare n. 1/E/2013	
Cessione del credito	La cessione del credito, <i>pro solvendo</i> o <i>pro soluto</i> , non realizza il presupposto dell'esigibilità dell'imposta. Il soggetto passivo che trasferisce il credito avrà, pertanto, l'onere di informarsi circa l'avvenuto pagamento del credito ceduto, poiché è in tale momento che l'Iva relativa all'operazione originaria diventa esigibile. In alternativa, il soggetto passivo qualora non voglia farsi carico del predetto onere, al fine di non incorrere in sanzioni, può includere, anticipatamente, l'Iva relativa all'operazione originaria nella liquidazione del periodo in cui è avvenuta la cessione del credito
Pagamenti con mezzi diversi dal contante (bonifico, RI.BA.)	Il corrispettivo si considera incassato nel momento in cui si consegue l'effettiva disponibilità delle somme, ossia quando si riceve l'accredito sul proprio conto corrente, indipendentemente dalla sua formale conoscenza. Si tratta, tecnicamente, della cosiddetta "data disponibile", che indica il giorno a partire dal quale la somma di denaro accreditata può essere effettivamente utilizzata
Separazione attività	Il differimento della detrazione dell'Iva al momento del pagamento del prezzo opera con riferimento a tutti gli acquisti, e cioè anche per quelli relativi a operazioni attive escluse dall'Iva per cassa, a meno che queste ultime e i relativi acquisti costituiscano, ai sensi dell'articolo 36, D.P.R. 633/1972, attività separate. Non è pertanto, possibile gestire separatamente le operazioni attive/passive escluse dal regime Iva per cassa, qualora queste non possano configurare una attività separata ai sensi del citato articolo 36, D.P.R. 633/1972

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

LE NUOVE TABELLE ACI PER IL 2022

Nella Gazzetta Ufficiale n. 307 dello scorso 28 dicembre 2021 sono state pubblicate le “*Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall’Aci - art.3, co.1, del D.Lgs. n.314/1997*”, in vigore dal 1° gennaio 2022.

I costi chilometrici individuati nelle tabelle vanno utilizzati per determinare il *fringe benefit* riconosciuto al dipendente o all’amministratore che dispone, a uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d’imposta, della autovettura aziendale.

Si conferma per l’anno 2022 la modifica apportata per il 2021 che ha previsto l’introduzione di due ulteriori categorie specifiche e che porta da 9 a 11 tipologie di Tabelle Aci per il rimborso chilometrico e il calcolo del *fringe benefit*: si tratta dei mezzi ibrido-benzina e ibrido-gasolio in produzione e fuori produzione.

Fringe benefit e uso promiscuo ai dipendenti

La determinazione del *fringe benefit* “convenzionale” risulta utile in particolare per gestire le conseguenze fiscali delle autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti, che in tal modo beneficiano della deduzione dei costi nella misura del 70% senza soglie relative al costo di acquisizione della autovettura.

L’articolo 51, comma 4, lettera a), Tuir dispone che le tabelle Aci debbano essere applicate a una percorrenza convenzionale annua di 4.500 km, al fine di determinare la quota di uso privato della autovettura aziendale da parte del dipendente:

“per gli autoveicoli indicati nell’articolo 54, comma 1, lettera a), c) e m), D.Lgs. 285/1992, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30% dell’importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l’Automobile Club d’Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d’imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente”.

Si ricorda che per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo con **contratti stipulati dal 1° luglio 2020**, la percentuale per la determinazione del *fringe benefit* è definita in base alla quantità di emissioni di anidride carbonica. In particolare:

- al 25% dell’importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km se i valori di emissione di anidride carbonica non sono superiori a 60 g/km;
- al 30% dell’importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km se i valori di emissione di anidride carbonica sono superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km;
- al 40% dell’importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km se i valori di emissione di anidride carbonica sono superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km (50% dal 1° gennaio 2021);
- al 50% dell’importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km se i valori di emissione di anidride carbonica sono superiori a 190 g/km (60% dal 1° gennaio 2021).

Per i **contratti stipulati fino al 30 giugno 2020**, invece, la quota imponibile della retribuzione in natura corrispondente all'utilizzo a scopo promiscuo dell'autovettura aziendale è calcolata in misura pari al 30% dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km sulla base dei costi chilometrici indicati nelle tabelle.

Esempio

La società Alfa Srl concede in uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d'imposta al proprio dipendente Rossi Mario la seguente autovettura:

- BMW 320i XDRIVE 2.0 berlina della potenza di 184cv.

In base alle nuove tabelle Aci il costo chilometrico risulta pari a 0,6950 euro per chilometro (si applica la percentuale del 30%).

Secondo la regola contemplata dall'articolo 51, comma 4, lettera a), D.P.R. 917/1986 il *fringe benefit* annuale sarà così determinato:

$$\text{euro } 0,6950 \times \text{Km } 4.500 = 3.127,50 \text{ euro } \textit{fringe benefit} \text{ convenzionale annuo}$$

Datore e dipendente possono accordarsi affinché il dipendente contribuisca al costo della vettura: tale addebito avviene con fattura assoggettata a Iva con aliquota ordinaria.

Il *fringe benefit* tassato in busta paga del lavoratore deve essere quindi ridotto degli importi addebitati: il calcolo del *fringe benefit* tassabile va fatto confrontando il *fringe benefit* teorico (verificabile con le tariffe Aci di cui si è detto) e l'importo fatturato comprensivo di Iva.

Qualora tale addebito risulti almeno pari al *fringe benefit* convenzionale (che si ricorda essere già comprensivo dell'Iva) come sopra calcolato, non si renderà necessaria l'attribuzione in busta paga di alcun compenso in natura.

Tabelle disponibili sul sito dell'Aci

Va infine evidenziato che sul sito *web* dell'Aci (www.aci.it) non sono rinvenibili solo le tabelle dalle quali ricavare il *fringe benefit* convenzionale sopra calcolato, bensì nel complesso tre tipologie di tabelle:

1. quelle relative al costo chilometrico di percorrenza per ciascuna vettura (utili per quantificare analiticamente il rimborso spettante al dipendente/collaboratore/professionista che utilizza la propria autovettura);
2. quelle riportanti il limite chilometrico per le vetture di potenza pari a 17 cavalli fiscali se alimentate a benzina o a 20 cavalli fiscali se a gasolio (necessarie per verificare ai sensi dell'articolo 95, comma 3, Tuir il limite massimo deducibile in capo all'azienda per le trasferte effettuate con autovettura propria dal dipendente o collaboratore);
3. quelle richiamate in precedenza e necessarie per individuare il *fringe benefit* convenzionale (retribuzione in natura per la quota forfettaria di utilizzo privato della autovettura aziendale).

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

LA SEPARAZIONE DELLE ATTIVITÀ AI FINI IVA

In presenza di più attività svolte con la medesima partita Iva, l'articolo 36, comma 1, D.P.R. 633/1972 prevede che l'imposta si applica unitariamente e cumulativamente per tutte le attività, con riferimento al volume di affari complessivo.

La stessa norma, tuttavia, prevede delle ipotesi nelle quali:

- deve essere effettuata per obbligo la separazione delle attività;
- può essere effettuata per opzione la separazione (facoltà).

Separare le attività ai fini Iva significa istituire più serie di registri (utili all'applicazione di regole specifiche in tema, ad esempio, di detrazione), provvedere ad una liquidazione autonoma dell'Iva dovuta per ciascuna delle attività separate, gestire i passaggi interni, imputare gli acquisti all'uno o all'altro comparto, etc..

La separazione delle attività è certamente utile nei casi in cui alcune operazioni siano caratterizzate dal regime di esenzione, con conseguente perdita del diritto alla detrazione dell'imposta gravante sugli acquisti, oltre al "fastidioso" obbligo di rettifica della detrazione già in precedenza operata, in particolare in relazione ai beni ammortizzabili che si trovano ancora nel periodo di osservazione.

La separazione obbligatoria per legge

Quando il contribuente esercita contemporaneamente attività d'impresa e arti o professioni, l'imposta si applica separatamente per i due comparti, secondo le rispettive disposizioni e con riferimento al rispettivo volume d'affari.

Inoltre, la separazione è richiesta qualora si applichino particolari regole di determinazione del tributo (quali la ventilazione dei corrispettivi) ovvero regimi speciali.

I casi nei quali opera la separazione obbligatoria delle attività sono i seguenti:

- esercizio contemporaneo di imprese e di arti o professioni;
- svolgimento di attività di commercio al minuto con utilizzo del metodo della "ventilazione dei corrispettivi";
- attività agricola, con applicazione del regime speciale;
- attività di intrattenimento e giochi, laddove si applichi il regime speciale e non vi sia opzione per l'applicazione dell'imposta nei modi normali.

La separazione facoltativa

Oltre ai richiamati casi di separazione obbligatoria, è possibile una scelta opzionale per il caso in cui il soggetto passivo eserciti più attività.

In linea di principio (e, salvo talune eccezioni specificamente indicate), la separazione presuppone lo svolgimento di "più attività" nell'ambito della stessa impresa e non, dunque, l'effettuazione di singole operazioni con regime Iva differenziato (in tal senso si è espressa l'Agenzia delle entrate nella risoluzione n. 211/E/2003).

La separazione, peraltro:

- presuppone la tenuta di separate contabilità Iva;
- l'indetraibilità dell'Iva relativa agli acquisti di beni non ammortizzabili utilizzati promiscuamente.

Proprio in relazione al "pericolo" di perdere il diritto alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti si rinviene (solitamente) la causa che suggerisce la scelta per la separazione; ad esempio, lo svolgimento di due attività delle quali una caratterizzata dal regime di imponibilità e l'altra da quello di esenzione, si possono evitare le limitazioni derivanti dall'applicazione del *pro-rata* di detrazione, nell'ipotesi in cui si evidenzia un'elevata incidenza di Iva sugli acquisti dell'attività imponibile.

Tale situazione è frequente nel comparto immobiliare. Se appare immediata la possibilità di separare l'attività di cessione da quella di locazione (in quanto contraddistinte da differenti codici ATECO), risulta oggi possibile separare anche *sub* attività, individuate in base alla tipologia di fabbricato e al regime Iva dell'operazione, come confermato dall'Agenzia delle entrate nella circolare n. 23/E/2012. Quindi, sarà possibile separare il *sub* settore delle locazioni di fabbricati abitativi dal *sub* settore delle locazioni di fabbricati strumentali.

Le modalità di esercizio dell'opzione

La norma prevede che i soggetti che esercitano più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa ovvero più arti o professioni, hanno facoltà di optare per l'applicazione separata dell'imposta relativamente ad alcuna delle attività esercitate, dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione relativa all'anno precedente o nella dichiarazione di inizio dell'attività.

In caso di inizio attività si dovrà barrare l'apposita casella se il contribuente, relativamente all'attività indicata, applica l'imposta separatamente, per obbligo di legge o a seguito di opzione. La scelta, in tal caso, non pone problemi, in quanto operata all'avvio dell'attività o della nuova attività.

Nel caso in cui la scelta, invece, fosse posta in essere in corso di svolgimento dell'attività, si dovrà comunicare la decisione a posteriori (dopo avere assunto il c.d. comportamento concludente, ai sensi della circolare n. 29/E/2011) nella dichiarazione annuale del periodo in cui si è operata la separazione.

Passaggi interni, detrazione e adempimenti

Le differenti attività esercitate, ove separate, possono essere tra loro connesse a seguito dell'effettuazione di cessioni di beni o prestazioni di servizi tra i due o più ambiti individuati; tali operazioni si definiscono "passaggi interni", per i quali occorre valutare con attenzione le conseguenze ai fini Iva.

Infine, la dichiarazione Iva annuale deve essere presentata con più moduli su un unico modello dichiarativo per tutte le attività e i versamenti devono essere eseguiti per l'ammontare complessivo dovuto, al netto delle eccedenze detraibili.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Informative e news per la clientela di studio

MODIFICATA LA MISURA DEL TASSO LEGALE

Con il D.M. del 13 dicembre 2021 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 297 del 15 dicembre 2021), il Ministero dell'economia e delle finanze (Mef) ha stabilito che:

“la misura del saggio degli interessi legali di cui all'articolo 1284, cod. civ. è fissata all'1,25% in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2022”.

Di conseguenza a far data dal 1° gennaio 2022 il tasso di interesse legale passa dallo 0,01% allo 1,25%.

Posto che la variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle disposizioni fiscali e contributive, vediamo talune situazioni nelle quali assume rilevanza la predetta misura.

Ravvedimento operoso

Il decremento del tasso di interesse legale comporta la variazione degli importi dovuti in caso di ravvedimento operoso ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997. Per regolarizzare gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti di tributi mediante il ravvedimento operoso, infatti, occorre corrispondere, oltre alla prevista sanzione ridotta, anche gli interessi moratori calcolati al tasso legale, con maturazione giorno per giorno, a partire dal giorno successivo a quello entro il quale doveva essere assolto l'adempimento e fino al giorno in cui si effettua il pagamento.

Di seguito riportiamo le misure del tasso legale in vigore nei singoli periodi (a partire dal 2015), che nel caso di ravvedimento occorre quindi applicare secondo un criterio di *pro-rata temporis*:

- 0,5% dal 1° gennaio 2015 e fino al 31 dicembre 2015;
- 0,2% dal 1° gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2016;
- 0,1% dal 1° gennaio 2017 e fino al 31 dicembre 2017;
- 0,3% dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018;
- 0,8% dal 1° gennaio 2019 al 31 dicembre 2019;
- 0,05% dal 1° gennaio 2020 al 31 dicembre 2020;
- 0,01% dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021
- 1,25% dal 1° gennaio 2022 al giorno di versamento compreso.

Nel caso quindi di scadenza a cavallo d'anno (per esempio ravvedimento del secondo acconto Ires, scaduto il 30 novembre 2021, al 1° marzo 2022) si dovrà applicare:

- dal 1° dicembre 2021 al 31 dicembre 2021 il tasso dello 0,01%;
- dal 1° gennaio 2022 al 1° marzo 2022 il tasso dello 1,25%.

Misura degli interessi non computati per iscritto

La misura dello 1,25% del tasso legale rileva anche per il calcolo degli interessi, non determinati per iscritto, in relazione ai capitali dati a mutuo (articolo 45, comma 2, Tuir) e agli interessi che concorrono alla formazione del reddito d'impresa (articolo 89, comma 5, Tuir).

Adeguamento dei coefficienti dell'usufrutto e delle rendite ai fini delle imposte indirette

Con un successivo D.M. saranno adeguati al nuovo tasso di interesse legale dell'1,25% i coefficienti per la determinazione del valore, ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria, catastale, di successione e donazione:

- delle rendite perpetue o a tempo indeterminato;
- delle rendite o pensioni a tempo determinato;
- delle rendite e delle pensioni vitalizie;
- dei diritti di usufrutto a vita.

Queste previsioni si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate e a quelle non autenticate presentate per la registrazione, alle successioni apertesi ed alle donazioni fatte a decorrere dalla data del 1° gennaio 2022.

Omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali

La variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle sanzioni civili previste per l'omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali, ai sensi dell'articolo 116, L. 388/2000 (Finanziaria 2001).

In caso di omesso o ritardato versamento di contributi, infatti, le sanzioni civili possono essere ridotte fino alla misura del tasso di interesse legale, quindi allo 1,25% dal 1° gennaio 2022, in caso di:

- oggettive incertezze dovute a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o determinazioni amministrative sull'esistenza dell'obbligo contributivo;
- fatto doloso di terzi, denunciato all'Autorità giudiziaria;
- crisi, riconversione o ristrutturazione aziendale di particolare rilevanza sociale ed economica in relazione alla situazione occupazionale locale e alla situazione produttiva del settore;
- aziende agricole colpite da eventi eccezionali;
- aziende sottoposte a procedure concorsuali; enti non economici ed enti, fondazioni e associazioni non aventi fini di lucro.

Rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni

La riduzione del tasso legale non rileva invece in caso di rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni. In tal caso gli interessi dovuti per la rateizzazione rimangono fermi al 3%, in quanto tale misura non è collegata al tasso legale.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Informative e news per la clientela di studio

RAPPORTI DI AGENZIA: DISCIPLINA ENASARCO CONFERMATA PER L'ANNO 2022

Dopo un percorso di progressivo incremento delle aliquote di contribuzione per gli agenti operanti in forma di impresa individuale o società di persone avvenuto nel periodo 2014-2020, per il 2022, come avvenuto già per il 2021, viene confermata l' aliquota applicata nell'anno precedente.

Nessuna modifica, invece, per i contributi relativi agli agenti operanti in forma di società di capitali.

Si ricorda in proposito che i contributi all'Enasarco vanno calcolati su tutte le somme dovute, a qualsiasi titolo, all'agente o al rappresentante di commercio in dipendenza del rapporto di agenzia, anche se non ancora pagate, e devono essere versati trimestralmente.

Le aliquote della contribuzione per agenti operanti in forma di impresa individuale o società di persone

Le aliquote della contribuzione previste per l'anno 2022 confermano quelle applicate per l'anno precedente (si evidenzia di seguito la progressione delle aliquote intervenuta negli ultimi anni):

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Aliquota contributiva	14,20%	14,65%	15,10%	15,55%	16,00%	16,50%	17,00%	17,00%	17,00%

Si rammenta che tale aliquota viene a gravare in pari misura del 50% sull'agente e sulla casa mandante, con la conseguenza che, in sede di addebito delle provvigioni sulla fattura dell'agente dovrà essere detratta la percentuale dell'8,50% (corrispondente al 50% della nuova misura del 17,00%).

Alla luce di quanto sopra, si presentano i conteggi di una ipotetica fattura di un agente di commercio che non ha diritto alla riduzione della ritenuta Irpef (in quanto non si avvale di collaboratori), per l'addebito di provvigioni dal 1° gennaio 2022:

Provvigioni relative al mese di gennaio 2022, in qualità di agente monomandatario, come da contratto del 4 gennaio 2022	
Imponibile	1.000,00
Iva 22%	220,00
Totale fattura	1.220,00
Ritenuta Enasarco 8,50% su imponibile	- 85,00
Ritenuta Irpef 23% su 50% imponibile	- 115,00
Netto a pagare	1.020,00

Il contributo va calcolato fino al raggiungimento della provvigione massima annuale; la quota che supera il limite massimo va comunque comunicata, anche se su di essa non va calcolato né versato alcun contributo.

Il massimale provvigionale non è frazionabile. In caso di attività svolta in forma societaria il massimale è riferito alla società, non ai singoli soci; pertanto il contributo va ripartito tra i soci illimitatamente responsabili in misura pari alle quote di partecipazione.

Le aliquote della contribuzione per agenti operanti in forma di società di capitali

Con riferimento agli agenti operanti in forma di società di capitali, la casa mandante determina il contributo dovuto applicando una aliquota differenziata per scaglioni provvigionali. Non è previsto né minimale contributivo né massimale provvigionale. Di seguito si riepilogano le aliquote applicabili:

Scaglioni provvigionali	Aliquota contributiva 2022	Quota preponente	Quota agente
Fino a 13.000.000 euro	4%	3%	1%
Da 13.000.001 euro a 20.000.000 euro	2%	1,50%	0,50%
Da 20.000.001 euro a 26.000.000 euro	1%	0,75%	0,25%
Da 26.000.001 euro	0,50%	0,30%	0,20%

Termini di versamento

Il versamento dei contributi va effettuato entro il giorno 20 del secondo mese successivo alla scadenza di ciascun trimestre. In particolare, con riferimento alla contribuzione relativa al 2022, le scadenze sono le seguenti:

Trimestre	Scadenza di versamento
1° trimestre (gennaio-febbraio-marzo 2022)	20 maggio 2022
2° trimestre (aprile-maggio-giugno 2022)	20 agosto 2022
3° trimestre (luglio-agosto-settembre 2022)	20 novembre 2022
4° trimestre (ottobre-novembre-dicembre 2022)	20 febbraio 2023

Agevolazioni 2022 per i giovani agenti

La Fondazione Enasarco ha introdotto delle variazioni al Regolamento delle attività istituzionali, per agevolare l'ingresso e la permanenza nella professione dei giovani agenti.

In particolare, con l'articolo 5-bis vengono previste importanti agevolazioni contributive per i giovani agenti.

Vediamo in sintesi le caratteristiche principali dell'agevolazione.

Requisiti

L'agevolazione si applica agli agenti in possesso dei seguenti requisiti:

- iscritti per la prima volta alla Fondazione nel periodo 2022-2024;
- già iscritti che ricevono, nel periodo 2022-2024 un nuovo incarico di agenzia dopo oltre 3 anni dalla cessazione dell'ultimo rapporto di agenzia;
- non abbiano compiuto il 31° anno di età (alla data di conferimento dell'incarico);
- svolgano l'attività di agenzia in forma individuale.

Durata

L'agevolazione è concessa per tutti gli incarichi conferiti all'agente nei 3 anni consecutivi a decorrere dall'anno in corso alla data di prima iscrizione ovvero alla data di conferimento del nuovo incarico.

Per ciascun rapporto, l'agevolazione è concessa per un massimo di 3 anni consecutivi a decorrere dall'anno in corso alla data di prima iscrizione ovvero alla data di conferimento del nuovo incarico.

Agevolazioni contributive

Allo scopo di favorire il permanere nel tempo nella professione di agente, l'aliquota previdenziale agevolata, per ciascun rapporto, è così determinata:

- 1° anno solare, alla data di prima iscrizione o di ripresa dell'attività: 11% (anziché 17%);
- 2° anno solare: 9% (anziché 17%);
- 3° anno solare: 7% (anziché 17%).

N.B.

Anche per le aliquote agevolate il contributo previdenziale è per metà a carico dell'impresa preponente e per l'altra metà a carico dell'agente.

Minimale

Il minimale contributivo annuo è ridotto del 50% per ogni anno solare compreso nell'agevolazione.

Distinta online

La distinta telematica gestisce in automatico il calcolo corretto del contributo da versare, incluse le agevolazioni contributive.

Conferimento dell'incarico

Al momento del conferimento online del mandato, se sussistono le condizioni per l'agevolazione, il mandato sarà automaticamente contraddistinto come "agevolato".

Vediamo di seguito alcuni esempi tratti dal sito *web* della Fondazione www.enasarco.it.

Esempio 1 Agente individuale nato il 10/03/1996

Conferimento del primo incarico di agenzia (C1) in data 15/04/2022 (all'età di 26 anni).

Agevolazione su C1		
Anno	Aliquota contributiva	Minimale contributivo
2022	Aliquota 2022 – 6	Minimale 2022 /2
2023	Aliquota 2023 – 8	Minimale 2023 /2
2024	Aliquota 2024 – 10	Minimale 2024 /2

Conferimento del secondo incarico di agenzia (C2) in data 01/05/2023 (all'età di 27 anni).

Agevolazione su C2		
Anno	Aliquota contributiva	Minimale contributivo
2023	Aliquota 2023 – 8	Minimale 2023 /2
2024	Aliquota 2024 – 10	Minimale 2024 /2

Conferimento del terzo incarico di agenzia (C3) in data 30/08/2024 (all'età di 28 anni).

Agevolazione su C3		
Anno	Aliquota contributiva	Minimale contributivo
2024	Aliquota 2024 – 10	Minimale 2024 /2

Conferimento del quarto incarico di agenzia (C4) in data 1/02/2025 (all'età di 28 anni).

Per C4 l'agente non ha diritto ad alcuna agevolazione in quanto il primo incarico è stato conferito nel 2022, quindi il triennio agevolato è 2022-2024.

Esempio 2 Agente individuale nato il 10/03/1996

Conferimento del primo incarico di agenzia (C1) in data 1/02/2023 (all'età di 26 anni).

Agevolazione su C1		
Anno	Aliquota contributiva	Minimale contributivo
2023	Aliquota 2023 – 6	Minimale 2023 /2
2024	Aliquota 2024 – 8	Minimale 2024 /2
2025	Aliquota 2025 – 10	Minimale 2025 /2

Conferimento del secondo incarico di agenzia (C2) in data 01/05/2024 (all'età di 28 anni).

Agevolazione su C2		
Anno	Aliquota contributiva	Minimale contributivo
2024	Aliquota 2024 – 8	Minimale 2024 /2
2025	Aliquota 2025 – 10	Minimale 2025 /2

Conferimento del terzo incarico di agenzia (C3) in data 30/08/2025 (all'età di 29 anni).

Agevolazione su C3		
Anno	Aliquota contributiva	Minimale contributivo
2025	Aliquota 2025 – 10	Minimale 2025 /2

Conferimento del quarto incarico di agenzia (C4) in data 1/02/2026 (all'età di 29 anni).

Per C4 l'agente non ha diritto ad alcuna agevolazione in quanto il primo incarico è stato conferito nel 2023, quindi il triennio agevolato è 2023-2025.

Esempio 3 Agente individuale nato il 10/03/1991

Conferimento del primo incarico di agenzia (C1) in data 1/02/2022 (all'età di 30 anni, non avendo ancora compiuto il 31° anno di età).

Agevolazione su C1		
Anno	Aliquota contributiva	Minimale contributivo
2022	Aliquota 2022 – 6	Minimale 2022 /2
2023	Aliquota 2023 – 8	Minimale 2023 /2
2024	Aliquota 2024 – 10	Minimale 2024 /2

Conferimento del secondo incarico di agenzia (C2) in data 01/05/2022.

Per C2 l'agente non ha diritto ad alcuna agevolazione perché alla data di conferimento dell'incarico di agenzia ha già compiuto il 31° anno di età.

Esempio 4

Agente individuale nato il 10/03/1996 che ha svolto l'attività di agenzia dal 2014 al 2018 (da 18 a 22 anni) e l'ultimo rapporto di agenzia risulta cessato il 28/05/2018

Conferimento del nuovo incarico (C1) in data 15/04/2022 (all'età di 26 anni).

Poiché la ripresa dell'attività avviene dopo più di 3 anni di interruzione dall'ultimo rapporto di agenzia, il caso è identico a quello di cui all'esempio 1.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

CORRISPETTIVI TELEMATICI: NUOVE SPECIFICHE TECNICHE FINALMENTE IN VIGORE DAL 1° GENNAIO 2022

Con il provvedimento direttoriale prot. n. 228725/2021 del 7 settembre 2021, l'Agenzia delle entrate, in considerazione delle difficoltà conseguenti al perdurare della situazione emergenziale provocata dal Covid-19 e recependo le richieste provenienti dalle associazioni di categoria, ha disposto l'ennesima proroga, dal 1° ottobre 2021 al 1° gennaio 2022, dell'obbligo di effettuare la trasmissione dei corrispettivi telematici esclusivamente con il nuovo tracciato telematico dei dati dei corrispettivi giornalieri "Tipi dati per i corrispettivi - versione 7.0 - giugno 2020", e del conseguente adeguamento dei registratori telematici.

Mentre fino al 31 dicembre 2021 i contribuenti hanno potuto inviare i corrispettivi con il vecchio tracciato (versione 6.0), dal 1° gennaio 2022 trovano, quindi, finalmente applicazione le nuove specifiche tecniche aggiornate con il provvedimento n. 1432217 del 20 dicembre 2019 con il quale l'Agenzia delle entrate aveva modificato l'originario provvedimento n. 182017/2016, sia al fine di tener conto dell'evoluzione normativa della disciplina in tema di corrispettivi telematici, sia per recepire le proposte e le segnalazioni pervenute dalle associazioni di categoria e dagli operatori.

Le novità contenute nelle nuove specifiche

La definitiva applicazione delle nuove specifiche tecniche determina sia un aggiornamento dell'allegato tecnico "Tipi Dati per i Corrispettivi" (versione 7.0) quanto il *layout* del "documento commerciale".

Al di là di aspetti prettamente tecnici, nel punto 3.1 del novellato provvedimento n. 182017/2016 viene precisato, in sintonia con le corrette regole di applicazione dell'Iva, che:

- la memorizzazione dei corrispettivi avviene al momento dell'effettuazione dell'operazione;
- l'invio dei dati può avvenire entro 12 giorni da tale momento.

In termini operativi l'aspetto più rilevante è certamente quello che permetterà ai registratori telematici di differenziare i valori dei corrispettivi "non riscossi" (esempio tipico è rappresentato dalle cessioni di beni non consegnati o dalle prestazioni di servizi non pagate) o degli importi pagati mediante buoni pasto (*c.d. ticket restaurant*).

Le modifiche, infine, riguardano anche i soggetti che operano con più codici attività per i quali le nuove specifiche prevedono la possibilità di imputare i dati dei corrispettivi all'attività per la quale si sta effettuando l'operazione, in modo da consentire mediante il registratore telematico la corretta rendicontazione dei corrispettivi e dell'imposta.

Per tutti coloro che sono soggetti all'obbligo di trasmissione dei corrispettivi telematici, sarà pertanto opportuno aver concordato col proprio tecnico di fiducia la predisposizione delle modifiche necessarie (aggiornamento del *software*) per adeguare l'apparecchio alle nuove specifiche tecniche.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Informative e news per la clientela di studio

NUOVE REGOLE PER L'ESTEROMETRO RINVIATE AL 1° LUGLIO 2022

Dal 2022 cambiano le regole per l'invio della comunicazione delle operazioni transfrontaliere, ossia le operazioni attive e passive che hanno come controparte un soggetto non residente o stabilito nel territorio dello stato (il cosiddetto "esterometro").

Si tratta di una nuova modalità comunicativa che entrerà definitivamente **in vigore il prossimo 1° luglio 2022** (inizialmente l'entrata in vigore era prevista per il 1° gennaio 2022, ma la legge di conversione al D.L. 146/2021 ha rinviato di 6 mesi tale disciplina), quindi il primo semestre sarà caratterizzato da delle regole transitorie.

Con il provvedimento n. 374343 del 23 dicembre 2021 l'Agenzia delle entrate ha adeguato le regole tecniche per la trasmissione dei dati, al contempo abrogando il precedente provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 28 ottobre 2021.

Il nuovo esterometro

Sino al 2021, per le operazioni realizzate con "controparte straniera" i soggetti passivi Iva residenti o stabiliti nel territorio dello Stato dovevano trasmettere per via telematica all'Agenzia delle entrate, con periodicità trimestrale, i dati delle operazioni attive e passive effettuate con soggetti non stabiliti. Tale obbligo non operava per le operazioni documentate spontaneamente tramite fattura elettronica.

L'articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/15 venne modificato dall'articolo 1, comma 1103, L. 178/2020 (ossia la scorsa Legge di Bilancio 2021) prevedendo che, con riferimento alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2022, i dati delle operazioni transfrontaliere fossero trasmessi esclusivamente utilizzando il Sistema di Interscambio (SdI) e il formato del *file* fattura elettronica, con termini differenziati per le operazioni attive e passive:

- per le operazioni attive, la trasmissione è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi, vale a dire entro 12 giorni dall'effettuazione della cessione o prestazione o entro il diverso termine stabilito da specifiche disposizioni (ad esempio, giorno 15 del mese successivo in caso di fatturazione differita). In tal caso si dovrà emettere una fattura elettronica valorizzando il campo "codice destinatario" con "XXXXXXX";
- per le operazioni passive, la trasmissione è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione. Per le fatture ricevute in modalità analogica dai fornitori esteri, il cliente italiano dovrà generare un documento elettronico di tipo TD17, TD18 e TD19 (a seconda dell'operazione posta in essere), da trasmettere al Sistema di Interscambio;

Con la L. 215/2021 (di conversione al D.L. 146/2021) è stato nuovamente modificato il comma 3-bis richiamato, prevedendo che la disposizione circa l'invio delle informazioni riguardanti le operazioni transfrontaliere **entri in vigore con riferimento alle operazioni realizzate a partire dal 1° luglio 2022**.

Ovviamente, nelle more dell'entrata in vigore della disciplina descritta, le nuove modalità di comunicazione delle operazioni possono già essere utilizzate facoltativamente a partire dal 1 gennaio 2022.

Le nuove sanzioni

Dal 1° gennaio 2022 entra in vigore anche la nuova misura delle sanzioni stabilita dalla legge di bilancio 2021: a seguito della modifica dell'obbligo comunicativo, l'articolo 11, comma 2-*quater*, D.Lgs. 471/1997 è stato adeguato, prevedendo la sanzione applicabile alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2022, fissata nella misura di 2 euro per ciascuna fattura, entro il limite massimo di 400 euro mensili.

La sanzione è ridotta alla metà, entro il limite massimo di 200 euro mensili, se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alle scadenze o se, nel medesimo termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

Nulla è stato disposto al riguardo, ma pare che anche la presente misura debba essere rinviata alle operazioni poste in essere dal 1° luglio 2022.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Informative e news per la clientela di studio

PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI

Si ricorda alla gentile Clientela di studio che l'erogazione di compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata avendo riguardo a tre specifici aspetti:

1. il rispetto del principio di cassa;
2. la verifica della esistenza di una decisione dei soci (o di altro organo societario competente per la decisione) che preveda una remunerazione proporzionata e adeguata;
3. il coordinamento con l'imputazione a Conto economico.

Il principio di cassa

La deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2021 è subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi, secondo il principio di cassa. In particolare, si possono distinguere due differenti situazioni a seconda del rapporto che lega l'amministratore alla società:

Amministratore con rapporto di collaborazione (viene emesso cedolino paga)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2021, a condizione che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2022 (c.d. principio della cassa "allargata")
Amministratore con partita Iva (viene emessa fattura)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2021, a condizione che siano pagati non oltre il 31 dicembre 2021

Ipotizzando che le somme in questione siano pari o superiori alla soglia fissata dalla normativa antiriciclaggio (e quindi non possano essere pagate in contanti), è necessario che entro la suddetta scadenza:

- sia consegnato un assegno bancario "datato" all'amministratore;
- sia disposto il bonifico a favore dell'amministratore.

Ovviamente, ricordiamo che il compenso all'amministratore dovrà essere stato opportunamente deliberato dall'assemblea dei soci per un importo proporzionato all'opera svolta dall'amministratore stesso. Il tutto, al fine di evitare eventuali contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, sarà bene indicare in delibera che all'importo indicato si dovrà aggiungere il carico previdenziale secondo la specifica situazione del beneficiario.

L'esistenza della delibera

Per poter dedurre il compenso, oltre alla materiale erogazione (pagamento) secondo quanto sopra ricordato, è necessario che sussista una specifica decisione del competente organo societario; diversamente, pur in assenza di contestazioni da parte dei soci e pur in presenza di un bilancio regolarmente approvato, l'Amministrazione finanziaria può contestare la deducibilità del costo.

È quindi necessario che il compenso sia espressamente previsto da una apposita delibera assembleare; a tal fine si può far riferimento al *fac simile* di delibera allegato alla presente informativa. Nella tabella che segue sono riepilogate le possibili soluzioni che è bene verificare per l'anno 2021 e adottare in previsione del prossimo avvio del 2022.

Amministratore senza compenso	È consigliabile che l'assemblea dei soci deliberi in merito alla assenza della remunerazione, per evitare che, in caso di future contestazioni, il beneficiario possa reclamare un compenso per l'opera svolta
Amministratore con compenso stabile erogato in rate mensili (oppure con diversa periodicità) nel corso dell'anno	<p>L'assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all'amministratore.</p> <p>Ipotizzando, a titolo di esempio, che sia assegnato - per l'anno 2022 - un compenso annuo di 120.000 euro, da pagarsi in 12 rate al termine di ciascun mese, si dovrà osservare la seguente scaletta temporale:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mese di gennaio (antecedentemente al primo pagamento): assemblea dei soci che delibera il compenso all'amministratore per l'intero anno 2022; • mese di gennaio (dopo l'assemblea): erogazione della prima <i>tranche</i> mensile; • mese di febbraio: erogazione seconda <i>tranche</i> mensile; etc. <p>Talune società prevedono una ratifica a posteriori dei compensi dell'organo amministrativo già erogati precedentemente (ad esempio, in sede di approvazione del bilancio 2021, nell'aprile 2022, si ratifica il compenso già erogato nel corso del 2021); tale comportamento pare comunque sconsigliabile, restando preferibile la delibera che precede la materiale erogazione del compenso</p>
Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata una erogazione straordinaria	<p>Nulla vieta che l'assemblea dei soci decida di assegnare una quota ulteriore di compenso all'amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato.</p> <p>Ad esempio, in aggiunta al caso precedente, si ipotizzi che i soci (a novembre 2022), decidano di assegnare un compenso straordinario di ulteriori 30.000 euro, in aggiunta ai 120.000 euro già deliberati. Anche in questa ipotesi, l'unico vincolo da rispettare è che la decisione preceda la materiale erogazione del compenso</p>
Amministratore con compenso annuo erogato in maniera non costante	<p>L'assemblea dei soci deve precedere il momento di erogazione del compenso, a nulla rilevando che la decisione sia assunta in corso d'anno e che si decida di remunerare il lavoro dell'amministratore per l'intero periodo.</p> <p>Ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mese di ottobre 2022: l'assemblea dei soci delibera il compenso di 120.000 euro per l'intero anno 2022; • mese di ottobre 2022 (dopo l'assemblea): la società eroga il compenso in una o più rate (ad esempio, 40.000 euro a ottobre, 40.000 euro a novembre, 40.000 euro a dicembre)
Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro	<p>Per evitare l'inconveniente della ripetizione dell'assemblea, alcune società prevedono un compenso che possa valere anche per più annualità.</p> <p>Ad esempio, si ipotizzi che la società, nell'anno 2018, abbia assunto la seguente delibera: <i>"...all'amministratore unico viene assegnato un compenso di 120.000 euro annui per l'anno 2018 e per i successivi, sino a nuova decisione dei soci. Il pagamento del compenso spettante per ciascuna annualità dovrà avvenire in 12 rate da erogarsi alla scadenza di ciascun mese solare"</i>.</p> <p>In tal caso, l'erogazione potrà avvenire tranquillamente anche per le successive annualità, senza dover rispettare alcuna ulteriore formalità</p>

Il compenso deliberato e non pagato

Si presti attenzione al fatto che, in tempi di crisi, spesso le società provvedono al pagamento di una parte del compenso già deliberato e, in corso d'anno, si accorgono del fatto che l'onere non è più sostenibile; sorge allora la tentazione di eliminare il compenso.

Spesso si verbalizza una rinuncia da parte dell'amministratore all'incasso del compenso; è bene evitare tale modalità, in quanto (nel solo caso di amministratore anche socio della società) l'Amministrazione finanziaria presume che il medesimo compenso sia stato figurativamente incassato e poi restituito alla società sotto forma di finanziamento.

Ciò determinerebbe l'obbligo di tassazione del compenso stesso.

È allora preferibile che l'assemblea decida di adeguare il compenso prima della sua maturazione, sulla scorta del fatto che non sussistono più le condizioni per l'erogazione della remunerazione.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

I formulari operativi

Fac simile delibera per riconoscimento dei compensi agli amministratori

_____ Srl
Sede in _____ - Via _____, n. ____
Capitale sociale versato _____,00 euro
Codice fiscale, Partita Iva e n. iscrizione Registro Imprese: _____

Verbale assemblea ordinaria del 14 gennaio 2022

Il giorno 14 del mese di gennaio dell'anno 2022 alle ore 20:00, presso la sede in _____, Via _____ n. __, si è tenuta l'assemblea generale ordinaria della società _____ Srl per discutere e deliberare sul seguente ordine del giorno:

- definizione del compenso spettante agli amministratori;
- varie ed eventuali.

Assume la Presidenza a norma di statuto _____ il quale, constatata la presenza in proprio dei soci portatori dell'intero capitale sociale dichiara l'assemblea regolarmente costituita e chiama a fungere da segretario _____, che accetta.

Si passa quindi allo svolgimento dell'ordine del giorno.

Il presidente propone che, in ragione delle mansioni amministrative assegnate, venga corrisposto a decorrere dall'esercizio 2022 un compenso pari a _____ euro (_____/00) a favore dell'amministratore _____. Tale importo si riferisce al compenso lordo spettante all'amministratore, a cui aggiungere gli oneri previdenziali di legge.

Dopo ampia discussione, l'assemblea all'unanimità

delibera

di approvare i compensi ordinari degli amministratori come sopra descritti, stabilendo espressamente che tali compensi avranno efficacia a partire dall'esercizio 2022, per tale annualità e per le successive, sino a futura eventuale modifica.

Alle ore 21:00, null'altro essendovi a deliberare, e posto che nessun altro chiede la parola, previa redazione, lettura e unanime approvazione del presente verbale la seduta è tolta.

Il segretario

Il presidente

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Informative e news per la clientela di studio

DAL 2022 NUOVE SCADENZE PER IL SISTEMA TESSERA SANITARIA

Come già rilevato in precedenti informative, con le modifiche operate dal D.M. 29 gennaio 2021 al decreto 19 ottobre 2020, a decorrere dal 1° gennaio 2022 l'invio dei dati al Sistema TS dovrà avvenire con cadenza mensile.

Invio dati sistema TS 2022	➔	cadenza mensile
----------------------------	---	-----------------

Per effetto del citato rinvio, per l'anno 2021, le spese sono state trasmesse al sistema TS con periodicità semestrale e in particolare le spese relative al secondo semestre 2021 dovranno essere trasmesse entro il prossimo 31 gennaio 2022.

Spese luglio - dicembre 2021	➔	Trasmesse entro gennaio 2021
------------------------------	---	------------------------------

Differentemente da quanto accaduto nel 2021. Invece, le spese sostenute dal primo gennaio 2022 andranno trasmesse entro la fine del mese successivo.

Spese 2022	➔	Trasmesse con cadenza mensile
------------	---	-------------------------------

Il decreto precisa che per individuare i termini di scadenza per la trasmissione dei dati relativi alle spese sanitarie e veterinarie occorre fare riferimento alla data di pagamento del relativo documento, viene quindi ribadito che l'invio dei dati al Sistema TS segue una logica di cassa.

Esempio

Data Emissione fattura	Data pagamento fattura	Data invio STS
30 giugno 2021	luglio 2021	31 gennaio 2022
31 dicembre 2021	gennaio 2022	28 febbraio 2022

Ne consegue che il calendario 2022 sarà il seguente:

Data invio STS	Data pagamento fattura
28 febbraio 2022	Entro gennaio 2022
31 marzo 2022	Entro febbraio 2022
30 aprile 2022	Entro marzo 2022
31 maggio 2022	Entro aprile 2022
30 giugno 2022	Entro maggio 2022
31 luglio 2022	Entro giugno 2022
31 agosto 2022	Entro luglio 2022
30 settembre 2022	Entro agosto 2022
31 ottobre 2022	Entro settembre 2022
30 novembre 2022	Entro ottobre 2022
31 dicembre 2022	Entro novembre 2022

31 gennaio 2023	Entro dicembre 2022
-----------------	---------------------

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Informative e news per la clientela di studio

DISCIPLINA DEGLI SCAMBI INTRACOMUNITARI: DAL 1° DICEMBRE 2021 IN VIGORE IL DECRETO CHE RECEPISCE LA DIRETTIVA 2018/1910

Con un paio d'anni di ritardo il Legislatore interno completa l'*iter* normativo che porta al recepimento nell'ordinamento nazionale delle cosiddette "4 soluzioni rapide" (o "*quick fixes*") introdotte dal Legislatore comunitario per uniformare talune difformità presenti tra i diversi Paesi membri in relazione a talune tipologie di scambi intra UE.

Infatti, con il **D.Lgs. 192 del 5 novembre 2021** il Legislatore nazionale recepisce formalmente (anche per porre termine ad una procedura di infrazione nel frattempo avviata dagli organi comunitari) i contenuti del nuovo articolo 36-*bis* della Direttiva 2006/112/CE, inserito con effetto 1° gennaio 2020 dalla Direttiva UE 2018/1910 che ha inteso apportare talune modifiche alla disciplina degli scambi intracomunitari nell'ambito delle vendite concatenate con unico scambio di merci.

Per effetto della pubblicazione in G.U. 285 del 30 novembre 2021 e di quanto previsto all'articolo 3 del nuovo decreto, le disposizioni in esso contenute **sono entrate in vigore lo scorso 1° dicembre 2021**.

Dal punto di vista normativo il recente D.Lgs. 192/2021 apporta le seguenti modifiche al D.L. 331/1993, ovvero il decreto che a livello nazionale regola la disciplina degli scambi intracomunitari di beni:

- viene introdotto un nuovo articolo 38-*ter* rubricato "*Acquisti intracomunitari in regime di call-off stock*";
- viene modificato l'articolo 41 con l'introduzione di un nuovo comma 2-*ter*;
- viene introdotto un nuovo articolo 41-*bis* rubricato "*Cessioni intracomunitarie in regime cosiddetto di call-off stock*";
- viene introdotto un nuovo articolo 41-*ter* rubricato "*Cessioni a catena*"
- vengono apportate diverse modifiche di coordinamento al successivo articolo 50.

⇒ *I requisiti per la non imponibilità negli scambi intra UE*

Il primo aspetto da mettere in rilievo riguarda l'introduzione del nuovo comma 2-*ter* dell'articolo 41, D.L. 331/1993 con il quale vengono fissate due condizioni affinché ad una cessione di beni si possa riconoscere l'applicazione del regime di non imponibilità ai fini Iva. Al tal fine occorre quindi che:

1. il cessionario comunitario abbia comunicato al cedente nazionale il numero identificativo Iva attribuitogli da uno Stato membro diverso dall'Italia;
2. il cedente nazionale abbia compilato l'elenco riepilogativo Intrastat (articolo 50, comma 6, D.L. 331/1993) o ne abbia debitamente giustificato l'incompleta o mancata compilazione.

⇒ *La disciplina del call-off stock*

Ulteriori modifiche riguardano l'armonizzazione della disciplina delle operazioni in regime di "*call-off stock*" che, nell'ordinamento interno trovano ora collocazione, rispettivamente, nel nuovo articolo 38-

ter, D.L. 331/1993 per gli acquisti intra UE e nel nuovo articolo 41-bis, D.L. 331/1993 per le cessioni intra UE. Va a tal proposito segnalato che l’Agenzia delle entrate ha già da tempo riconosciuto l’applicazione del citato regime definito di “*call-off stock*”, identificandolo con il pressoché analogo regime di “*consignment stock*”, seppur in linea generale tra le due definizioni esista una distinzione sotto il profilo formale:

- il “*call-off stock*” ha come destinataria l’impresa industriale che preleverà i beni per utilizzarli nel proprio processo produttivo;
- il “*consignment stock*” ha, invece, come destinataria l’impresa commerciale che preleverà i beni per rivenderli.

Le nuove disposizioni attribuiscono effetti sospensivi al trasferimento in altro Stato membro di beni propri per la costituzione di uno stock, fino a che il destinatario presso il quale detto *stock* è posto, prelevando le merci, non ne divenga proprietario. L’effetto che ne consegue è che, al verificarsi di determinati presupposti, colui il quale trasferisce la giacenza non è pertanto tenuto a identificarsi ai fini Iva nello Stato di destinazione delle merci. Occorre tuttavia considerare che la cessione ha luogo se e quando la proprietà delle merci è trasferita all’acquirente Ue, ovvero allo scadere del termine massimo di 12 mesi dall’arrivo nell’altro Stato membro. Al contrario, non ha luogo alcuna cessione qualora, entro il predetto termine, i beni sono rispediti in Italia e il soggetto nazionale ne annota il ritorno nel registro di cui all’articolo 50, comma 5-bis, D.L. 331/1993.

⇒ *Le cessioni “a catena”*

Quale terza e ultima novità va segnalata l’introduzione del nuovo articolo 41-ter, D.L. 331/1993 con il quale vengono regolate le cosiddette cessioni “a catena”, ossia quelle cessioni successive di beni che sono oggetto di un’unica spedizione o trasporto – da uno Stato membro a un altro – direttamente dal primo cedente all’ultimo acquirente.

Per quelle cessioni successive il cui trasporto inizia in Italia ed è effettuato da un operatore intermedio (un cedente diverso dal primo cedente), l’operazione non imponibile è quella effettuata nei confronti di detto operatore intermedio, salvo che questi non comunichi al suo fornitore un numero di partita Iva italiano; in tal caso, ha natura di cessione intra-Ue non imponibile quella posta in essere dall’operatore intermedio.

Resta, infine, da chiarire la compatibilità tra la descritta previsione recata dal nuovo articolo 41-ter e quella contenuta nell’articolo 58 sempre del D.L. 331/1993 che regola le cosiddette “triangolazioni interne” e che accorda il trattamento di non imponibilità alla cessione interna (ITA verso ITA) se i beni sono trasportati in altro stato membro a cura o a nome del cedente, anche per incarico del proprio cessionario. Su questo è auspicabile attendersi una conferma ufficiale da parte dell’Agenzia delle entrate.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Le procedure amministrative e contabili in azienda

L'INVIO TELEMATICO DELLE LETTERE DI INTENTO

Con l'articolo 12-*septies*, D.L. 34/2019 sono state introdotte rilevanti novità nella disciplina delle lettere di intento che l'esportatore abituale emette al fine di ottenere la non imponibilità sulle fatture di acquisto ricevute dai propri fornitori. Il provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 96911/2020 ha dato attuazione alle novità introdotte dal D.L. 34/2019:

- aggiornando il modello di dichiarazione d'intento, modello DI, e le relative istruzioni;
- introducendo una nuova funzionalità nel "cassetto fiscale" del fornitore (consultabile tanto dallo stesso fornitore quanto da un intermediario abilitato dallo stesso delegato), inserendovi i dati relativi alle dichiarazioni di intento trasmesse dagli esportatori abituali e recanti, evidentemente, i dati identificati del fornitore.

Gli acquisti sul mercato nazionale senza Iva possono essere effettuati dall'esportatore abituale nei limiti di un importo annuo, definito "*plafond*", che si determina verificando l'ammontare complessivo delle operazioni di vendita non imponibili ai fini dell'imposta sul valore aggiunto effettuate nel periodo di imposta precedente.

La procedura da adottare per emettere la lettera di intento

L'esportatore abituale è il contribuente che nel corso dell'anno solare precedente ha effettuato operazioni di cessioni all'estero (esportazioni, operazioni assimilate alle esportazioni e cessioni intracomunitarie) per un importo superiore al 10% del proprio volume d'affari, secondo quanto previsto dall'articolo 20, D.P.R. 633/1972. Gli esportatori abituali hanno la possibilità di acquistare beni e servizi, o effettuare importazioni in regime di esenzione Iva: questo può avvenire nei limiti dell'ammontare complessivo dei corrispettivi delle operazioni con l'estero effettuate nel periodo di riferimento, ovvero l'anno solare precedente (*plafond* fisso) oppure nei 12 mesi precedenti (*plafond* mobile).

Le operazioni che concorrono a formare il *plafond* sono:

- cessioni all'esportazione di cui all'articolo 8, comma 1 lettere a) e b), D.P.R. 633/1972;
- cessioni di beni e prestazione di servizi assimilate alle precedenti di cui all'articolo 8-*bis*, D.P.R. 633/1972;
- servizi internazionali e connessi agli scambi internazionali di cui all'articolo 9, D.P.R. 633/1972;
- operazioni con lo Stato della Città del Vaticano e con la Repubblica di San Marino di cui all'articolo 71, comma 1, D.P.R. 633/1972;
- operazioni non imponibili in base a trattati e accordi internazionali di cui all'articolo 72, D.P.R. 633/1972;
- prestazioni di servizi intra UE, comprese le operazioni triangolari di cui all'articolo 41, commi 1 e 2, D.L. 331/1993;
- prestazioni extra UE rese dalle agenzie di viaggio di cui all'articolo 74-*ter*, D.P.R. 633/1972;

- cessioni intracomunitarie di beni prelevati da un deposito Iva, con trasporto o spedizione in altro Stato UE di cui all'articolo 50-*bis*, comma 4, lettera f), D.L. 331/1993;
- margini di cui al D.L. 41/1995 relativi a operazioni non imponibili che possono costituire *plafond*.

La dichiarazione di intento, che può riguardare una singola operazione o più operazioni (fino a un importo determinato) attesta la volontà del contribuente (esportatore abituale) di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e/o importazioni senza applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972.

Il modello DI è stato approvato dal provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 96911/2020 ed è composto dal frontespizio e dal quadro A. Il dichiarante indica se intende avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e/o importazioni (il campo Dogana va barrato solo nel caso di importazioni). Nella sezione dichiarazione del frontespizio (campo 2) va indicato l'ammontare fino a concorrenza del quale si intende utilizzare la facoltà di effettuare acquisti senza applicazione dell'Iva nei confronti dell'operatore economico al quale è presentata la dichiarazione.

Nel quadro A *plafond* il contribuente indica la natura del *plafond* (fisso o mobile). Se alla data di presentazione della dichiarazione di intento la dichiarazione Iva è già stata presentata, va barrata la casella 1 e non è necessario indicare quali operazioni concorrono alla formazione del *plafond*. Se la dichiarazione annuale Iva non è ancora stata presentata, occorre barrare almeno una delle caselle da 2 a 5 indicando quali operazioni hanno concorso alla formazione del *plafond*.

Il fornitore è tenuto a verificare l'avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle entrate prima di effettuare la relativa operazione. La verifica può avvenire nel proprio cassetto fiscale ovvero tramite la funzione di verifica messa a disposizione al [link https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica](https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica).

Soggetto	Operatività
Esportatore abituale	Trasmette telematicamente all'Agenzia delle entrate utilizzando il modello DI la dichiarazione di intento e verifica la ricevuta di presentazione del modello.
Esportatore abituale	Comunica al proprio fornitore (in modo informale) l'avvenuta presentazione del modello DI.
Fornitore	Verifica sul proprio cassetto fiscale l'avvenuta ricezione della dichiarazione di intento dell'acquirente.
Fornitore	In fase di emissione della fattura di vendita riporta nel tracciato XML gli estremi del protocollo di ricezione del modello DI (seguendo le indicazioni previste dal provvedimento n. 293390/2021 dell'Agenzia delle entrate, in particolare compilando i campi 2.2.1.14 e 2.2.1.16 del tracciato XML).

Le semplificazioni

- È stato soppresso l'obbligo di assegnare una numerazione progressiva (protocollo) alle dichiarazioni di intento emesse e ricevute.
- È stato soppresso l'obbligo di tenuta del registro delle dichiarazioni di intento sia per l'emittente sia per il ricevente.
- È stato abolito l'obbligo di riepilogare i dati delle dichiarazioni di intento ricevute nell'ambito della dichiarazione Iva annuale, nel quadro VI, che non è più previsto nel modello dichiarativo Iva.

La possibilità di non avvalersi della dichiarazione di intento già presentata

L'Agenzia delle entrate ha chiarito nella nota n. 954-6/2018 dell'11 luglio 2018 che se l'esportatore intende rettificare in diminuzione l'ammontare del *plafond* già comunicato o intende revocare la lettera di intento già spedita, non sono previste particolari formalità, in quanto il beneficio di effettuare gli acquisti senza l'applicazione dell'imposta rappresenta una facoltà e non un obbligo.

Le operazioni per le quali è possibile avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e importazioni in sospensione dell'imposta utilizzando il *plafond* disponibile possono subire variazioni in aumento o in diminuzione:

- le variazioni in aumento del *plafond* devono obbligatoriamente essere precedute dalla presentazione telematica all'Agenzia delle entrate, successivamente comunicata al fornitore, di una nuova dichiarazione di intento;
- le variazioni in diminuzione del *plafond* già comunicato, invece, non necessitano di formalità obbligatorie. Se il cliente comunica al fornitore di non volersi più avvalere della facoltà di acquistare beni e servizi senza applicazione dell'imposta, il fornitore può emettere fatture con addebito di Iva.

La volontà di non volersi avvalere della facoltà di sospendere l'imposta può essere comunicata al fornitore anche solo per alcuni acquisti, senza revocare del tutto la dichiarazione di intento presentata. Il consenso del cliente può essere acquisito con varie modalità, anche verbalmente, prima dell'emissione della fattura del fornitore o, per ipotesi, anche in un momento successivo. Il comportamento che si sostanzia nel pagamento della fattura al lordo dell'Iva addebitata e nell'esercizio del diritto alla detrazione della stessa da parte del cliente manifesta l'espressione di una volontà concludente.

Verificandosi tali situazioni, pertanto, in presenza di lettere di intento presentate all'Agenzia delle entrate e di *plafond* capienti, il fornitore non ha l'obbligo di emettere fattura in regime di non imponibilità Iva se il cliente manifesta l'intenzione di non avvalersi del regime di sospensione di imposta per acquisti specifici (la lettera di intento mantiene comunque intatta la propria validità).

Controlli e aspetti sanzionatori

Con la L. 178/2020 (commi da 1079 a 1083) il Legislatore ha previsto, nell'ambito delle misure fiscali, il rafforzamento del dispositivo di contrasto alle frodi realizzato con utilizzo di falso *plafond* Iva. Con il provvedimento n. 293390/2021 l'Agenzia delle entrate ha individuato le modalità operative relative all'individuazione dei criteri di analisi del rischio e di controllo, delle procedure di invalidazione delle lettere d'intento trasmesse e di inibizione al rilascio di nuove lettere d'intento tramite i canali telematici dell'Agenzia delle entrate (una Informativa di commento a tale novità è stata pubblicata nella circolare del mese di dicembre 2021).

In particolare sono state previste 2 macro aree di intervento:

- l'effettuazione di specifiche analisi di rischio e conseguenti attività di controllo sostanziale finalizzate all'inibizione al rilascio ed all'invalidazione di lettere d'intento illegittime da parte di falsi esportatori abituali;
- l'inibizione dell'emissione della fattura elettronica recante il titolo di non imponibilità ai fini Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 nel caso in cui questa riporti un numero di protocollo relativo a una lettera d'intento invalidata.

Il fornitore è tenuto a verificare l'avvenuta trasmissione della dichiarazione di intento all'Agenzia delle entrate prima di effettuare la cessione di beni o la prestazione di servizi in regime di non

imponibilità Iva.

Ai sensi dell'articolo 7, comma 4-*bis*, D.Lgs. 471/1997, oltre al versamento dell'imposta originariamente non applicata, sono previste sanzioni dal 100% al 200% dell'imposta per il fornitore che abbia eseguito la vendita al proprio cliente esportatore abituale in assenza di regolare dichiarazione di intento. È fatto salvo il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Occhio alle scadenze

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 GENNAIO AL 15 FEBBRAIO 2022

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 gennaio al 15 febbraio 2022, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

SCADENZE FISSE

17
gennaio

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di dicembre. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di dicembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

ACCISE – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

<p>25 gennaio</p>	<p>Presentazione elenchi Intrastat mensile e trimestrale Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile e trimestrale, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese o trimestre precedente.</p>
<p>31 gennaio</p>	<p>Contributo revisori legali Scade oggi il versamento del contributo annuale da parte degli iscritti nel Registro dei revisori legali.</p> <p>Imposta di bollo virtuale Scade oggi il termine per l'invio telematico della dichiarazione per la liquidazione definitiva dell'imposta di bollo assolta in modo "virtuale" per il 2021.</p> <p>Irpef invio spese sanitarie precompilato Scade oggi il termine per l'invio telematico tramite il Sistema tessera sanitaria dei dati delle spese sanitarie del secondo semestre 2021 da parte di farmacie e parafarmacie, aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, policlinici universitari, presidi di specialistica ambulatoriale, strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari, medici e odontoiatri, psicologi, infermieri, ostetriche, tecnici di radiologia, ottici, veterinari e altri professionisti sanitari finalizzati alla predisposizione del modello 730/2022 precompilato.</p> <p>Presentazione elenchi Intra-12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di novembre.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di dicembre.</p> <p>Esterometro Scade oggi il termine per l'invio della comunicazione delle fatture emesse e ricevute nel quarto trimestre da soggetti UE e extra UE non emesse in formato elettronico o non documentate da bolletta doganale.</p> <p>Canone abbonamento Rai: presentazione della dichiarazione sostitutiva di non detenzione di apparecchio televisivo Scade oggi il termine per la presentazione del modello "Dichiarazione sostitutiva relativa al canone di abbonamento alla televisione per uso privato" per dichiarare che</p>

	in nessuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza elettrica è detenuto un apparecchio TV da parte di alcun componente della stessa famiglia anagrafica.
10 febbraio	Credito di imposta spese di pubblicità Ultimo giorno per l'invio della dichiarazione sostitutiva necessaria per accedere all'agevolazione per le spese di pubblicità sostenute nel 2021.
15 febbraio	Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro. Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente. Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.