

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini
Dott. Alessandro Bianchi
Dott. Marco Corali

Bergamo, 23 marzo 2022

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 9/2022

1. PRINCIPALI ADEMPIMENTI FISCALI ANNO 2022

La tabella che segue riepiloga le principali scadenze fiscali dell'anno 2022:

Termine	Adempimento
16 marzo 2022	Presentazione telematica Certificazioni Uniche 2022 rilevanti per la dichiarazione precompilata delle persone fisiche e consegna copia "cartacea" ai percipienti
16 marzo 2022	Versamento saldo IVA 2021
2 maggio 2022 (il 30 aprile è sabato)	Presentazione telematica dichiarazione IVA senza quadro VP
2 maggio 2022 (il 30 aprile è sabato)	Esterometro primo trimestre 2022
31 maggio 2022	Comunicazione liquidazioni IVA primo trimestre 2022
16 giugno 2022	Versamento prima rata IMU 2022
30 giugno 2022	Versamenti saldo 2021 e primo acconto 2022 imposte dirette e IRAP, senza la maggiorazione dello 0,4%
30 giugno 2022	Versamento saldo IVA 2021 differito (con le previste maggiorazioni)
22 agosto 2022 (*)	Versamenti saldo 2021 e primo acconto 2022 imposte dirette e IRAP, con la maggiorazione dello 0,4%

22 agosto 2022 (*)	Versamento saldo IVA 2021 differito, con l'ulteriore maggiorazione dello 0,4%
22 agosto 2022 (*)	Esterometro secondo trimestre 2022
16 settembre 2022	Comunicazione liquidazioni IVA secondo trimestre 2022
31 ottobre 2022	Presentazione telematica Certificazioni Uniche 2022 non rilevanti per la dichiarazione precompilata delle persone fisiche
31 ottobre 2022	Presentazione telematica modelli 770/2022
30 novembre 2022	Presentazione telematica modelli REDDITI 2022 e IRAP 2022
30 novembre 2022	Versamento secondo o unico acconto 2022 imposte dirette e IRAP
30 novembre 2022	Comunicazione liquidazioni IVA terzo trimestre 2022
16 dicembre 2022	Versamento saldo IMU 2022
27 dicembre 2022	Versamento acconto IVA 2022
28 febbraio 2023	Comunicazione liquidazioni IVA quarto trimestre 2022

(*) L'originaria scadenza del 30 luglio 2022 (che è sabato) è prorogata al 1° agosto 2022. Tuttavia, per effetto delle disposizioni previste dall'articolo 3-quater del D.L. n. 16/2012, tutti gli adempimenti fiscali e il versamento delle somme che hanno scadenza dal 1° al 20 agosto di ogni anno, possono essere effettuati entro il giorno 20 agosto, senza alcuna maggiorazione. La scadenza risulta quindi ulteriormente prorogata al 22 agosto 2022 (il 20 agosto è sabato).

2. DETRAZIONI "EDILIZIE"

L'articolo 1 del D.L. n. 13/2022 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 47 del 25 febbraio 2022) ha abrogato l'articolo 28, comma 1 del D.L. n. 4/2022 (cfr. circolare di Studio n. 7/2022 § 1), riscrivendo il testo dell'articolo 121 del D.L. n. 34/2020.

Ai sensi del comma 1 dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020, come ora modificato dall'art. 1, comma 2 lett. a) n. 1 e 2 del D.L. n. 13/2022:

- il fornitore può cedere il credito di imposta, che ha maturato con l'applicazione dello sconto sul corrispettivo, a qualsivoglia soggetto terzo, ivi comprese banche e intermediari finanziari (prima cessione), dopodiché il suo cessionario può a sua volta cedere il credito di imposta, ma soltanto a un cessionario che rientri nel perimetro dei c.d. "soggetti vigilati" (seconda cessione), il quale può a sua volta cedere il credito di imposta soltanto a un altro cessionario che rientri anch'esso nel perimetro dei "soggetti vigilati" (terza cessione), senza possibilità di cessioni ulteriori;
- il "primo cessionario" può cedere il credito di imposta, che ha acquisito direttamente dal beneficiario della detrazione fiscale (prima cessione), ma soltanto a un cessionario che rientri nel perimetro dei c.d. "soggetti vigilati" (seconda cessione), il quale può a sua volta cedere il credito di imposta soltanto a un altro cessionario che rientri anch'esso nel perimetro dei "soggetti vigilati" (terza cessione), senza possibilità di cessioni ulteriori.

Per “soggetti vigilati”, che possono essere cessionari delle “cessioni successive alla prima”, si intendono:

- le banche e gli intermediari finanziari iscritti all’albo di cui all’art. 106 del TUB;
- le società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all’albo di cui all’art. 64 del TUB;
- le imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del DLgs. 209/2005.

Cessioni “parziali”

Ai sensi del primo periodo del nuovo comma 1-*quater* dell’art. 121 del D.L. n. 34/2020, le cessioni di crediti di imposta, derivanti dalle opzioni per lo sconto sul corrispettivo in fattura e per la cessione del credito, “*non possono formare oggetto di cessioni parziali successivamente alla prima comunicazione dell’opzione all’Agenzia delle Entrate*”.

Tuttavia, l’ultimo periodo del comma 1-*quater* stabilisce che “*le disposizioni di cui al presente comma si applicano alle comunicazioni della prima cessione o dello sconto in fattura inviate all’Agenzia delle Entrate a partire dal 1° maggio 2022*”.

Data di presentazione della comunicazione	Disciplina applicabile
Comunicazione della prima cessione o dello sconto in fattura inviata fino al 30.4.2022.	Possibili le cessioni “parziali” successive alla prima cessione.
Comunicazione della prima cessione o dello sconto in fattura inviata dall’1.5.2022.	Divieto di cessioni “parziali”. Attribuzione di un codice identificativo.

Tale differimento dell’entrata in vigore della regola che vieta le cessioni parziali dei crediti di imposta “nuovi” è chiaramente riconducibile ai tempi tecnici necessari per l’aggiornamento dei sistemi informatici mediante i quali l’Agenzia delle Entrate gestisce la c.d. “piattaforma telematica dei crediti di imposta”, posto che, per consentire anche la verifica del rispetto del limite massimo delle tre cessioni, il medesimo comma 1-*quater* stabilisce che “*al credito è attribuito un codice identificativo univoco da indicare nelle comunicazioni delle eventuali successive cessioni*”.

Per i crediti di imposta con codice identificativo univoco, in quanto sorti a fronte di opzioni *ex art.* 121 comma 1 del D.L. n. 34/2020 comunicate telematicamente all’Agenzia delle Entrate a decorrere dall’1.5.2022, il comma 1-*quater* dell’art. 121 del D.L. n. 34/2020 stabilisce espressamente che (anche) per le cessioni successive alla prima non è possibile procedere a cessioni parziali.

Pare corretto (oltre che auspicabile) ritenere che tale divieto di cessione parziale non dovrebbe comunque ostacolare la possibilità di cedere eventualmente tutte le “quote annuali residue” di un credito di imposta non ancora utilizzate in compensazione. Così come già in sede di “prima cessione”, il divieto di cessione parziale non dovrebbe precludere la possibilità di procedere alla cessione “differita” delle rate residue di detrazione non ancora utilizzate in dichiarazione dei redditi.

Indicazione del CNL nelle fatture dei lavori edili

Per i lavori edili avviati dal 28.5.2022, di importo superiore a 70.000 euro, l’art. 4 del D.L. n. 13/2022, inserendo il comma 43-*bis* all’art. 1 della L. n. 234/2021, dispone che la generalità dei *bonus* edilizi può essere riconosciuta solo se nell’atto di affidamento dei lavori è indicato che i lavori edili sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali.

La nuova “pre-condizione” non riguarda tutti i lavori edili le cui spese possono essere agevolate con i *bonus* edilizi, ma soltanto quelli “di importo superiore a 70.000 euro” e che siano riconducibili all’elenco dei lavori edili o di ingegneria civile di cui all’Allegato X del D.Lgs. n. 81/2008.

La nuova disposizione riguarda i benefici previsti dagli:

- art. 119 del D.L. n. 34/2020 (interventi agevolati con superbonus al 110%);
- art. 119-ter del D.L. n. 34/2020 (“bonus barriere 75%”)
- art. 120 del D.L. n. 34/2020 (credito d’imposta per l’adeguamento degli ambienti di lavoro);
- art. 121 del D.L. n. 34/2020 (opzione di cessione del credito e sconto in fattura);
- art. 1 comma 12 della L. n. 205/2017 (c.d. “bonus verde”);
- art. 16 comma 2 del D.L. n. 63/2013 (c.d. “bonus mobili”);
- art. 1 comma 219 della L. n. 160/2019 (c.d. “bonus facciate”).

Con riguardo alle detrazioni IRPEF per l’acquisto di mobili ed elettrodomestici (*bonus* mobili) e per gli interventi di rifacimento del verde (*bonus* verde), non si comprende l’inserimento delle rispettive norme agevolative tra quelle per le quali deve essere verificato il CCNL visto e considerato che non riguardano propriamente opere edili (senza contare che il limite massimo di spesa agevolato è ben inferiore a 70.000 euro).

Con riguardo al *bonus* mobili, tuttavia, il richiamo della sua disciplina potrebbe voler significare che devono ottemperare ai nuovi obblighi gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all’art. 16-*bis* del TUIR, di importo superiore a 70.000 euro, necessari al fine della fruizione della detrazione IRPEF del 50% per l’acquisto di mobili ed elettrodomestici. Sul punto, tuttavia, occorre attendere chiarimenti ufficiali.

Il nuovo comma 43-*bis* dell’art. 1 della L. n. 234/2021, prevede che il contratto collettivo che viene applicato dal datore di lavoro deve essere:

- indicato nell’atto di affidamento dei lavori (tipicamente, il contratto di appalto);
- riportato nelle fatture emesse in relazione all’esecuzione dei lavori.

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

Pare evidente che la verifica di conformità richiesta riguardi esclusivamente l’aspetto formale della annotazione del tipo di contratto collettivo applicato e non già la verifica della sua effettiva applicazione da parte del datore di lavoro, né della riconducibilità o meno di quel tipo di contratto collettivo al novero di quelli che soddisfano i requisiti previsti dalla norma.

Il nuovo comma 43-*bis* dispone infine che “*l’Agenzia delle Entrate, per la verifica dell’indicazione del contratto collettivo applicato negli atti di affidamento dei lavori e nelle fatture, può avvalersi dell’Ispettorato nazionale del lavoro, dell’INPS e delle Casse edili*”.

Responsabilità dei tecnici asseveratori

L’art. 2 del D.L. n. 13/2022 reca, oltre che alcune modifiche al codice penale, un significativo inasprimento delle responsabilità dei tecnici abilitati che rilasciano le asseverazioni superbonus e le attestazioni di congruità sulle spese oggetto di opzioni *ex* art. 121 del D.L. n. 34/2020, i quali, ove espongono informazioni false, oppure omettano di riferire informazioni rilevanti, sui requisiti tecnici dell’intervento, sulla sua effettiva realizzazione

o sulla congruità delle relative spese, vengono a essere puniti “con la reclusione da due a cinque anni e con la multa da 50.000 a 100.000 euro” (con ulteriore aumento di pena “se il fatto è commesso al fine di conseguire un ingiusto profitto per sé o per altri”).

Sempre l’art. 2 del D.L. n. 13/2022 sembrerebbe poi rendere più stringente il massimale della copertura assicurativa di cui deve essere dotato il professionista che rilascia le asseverazioni superbonus, prevedendo che esso debba essere almeno pari agli importi di ciascun intervento con riguardo al quale rilascia attestazioni e asseverazioni.

In particolare, la parte in cui il primo periodo del comma 14 dell’art. 119 del D.L. n. 34/2020 stabiliva che il massimale della copertura assicurativa doveva essere pari almeno a 500.000,00 euro, viene modificato con una locuzione normativa che richiede ora “una polizza di assicurazione della responsabilità civile, per ogni intervento comportante attestazioni o asseverazioni, con massimale pari agli importi dell’intervento oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni”.

Crediti sequestrati

L’art. 3 del D.L. n. 13/2022, infine, stabilisce che, nel caso di sequestro da parte dell’Autorità giudiziaria dei crediti di imposta, il loro utilizzo in compensazione può avvenire anche oltre il 31 dicembre di ogni anno, con un allungamento del periodo pari alla durata del sequestro.

3. RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI

L’art. 29 del D.L. n. 17/2022 (Decreto “Energia”), pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 1° marzo scorso, proroga anche per il 2022 le agevolazioni fiscali introdotte e disciplinate dagli artt. 5 e 7 della L. n. 448/2001, per i terreni e le partecipazioni non quotate posseduti al 1° gennaio 2022.

Sarà quindi possibile rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni posseduti al di fuori del regime d’impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze che rientrano tra i redditi diversi ex art. 67, comma 1 lett. a)-c-bis) del TUIR.

A differenza delle recenti proroghe del regime di rivalutazione, la norma attuale prevede che entro il 15 giugno 2022 (in precedenza il riferimento consolidato era al 30 giugno dell’anno di riferimento):

- un professionista abilitato (dottore commercialista, geometra, ingegnere, ecc...) rediga e asseveri la perizia di stima del valore della partecipazione o del terreno;
- il contribuente interessato versi l’imposta sostitutiva per l’intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) limitatamente alla prima delle tre rate annuali di pari importo.

La proroga in argomento prevede poi l’incremento dell’imposta sostitutiva che è prevista ora con un’aliquota unica del 14% rispetto a quella dell’11% che era stata in vigore per le ultime proroghe dell’agevolazione.

Sarà comunque possibile eseguire il versamento dell’imposta in tre rate annuali di pari importo. In questo caso, entro il 15 giugno 2022 deve essere versata solo la prima rata per perfezionare l’opzione.

Le rate devono essere di pari importo e quelle successive alla prima, che scadranno, rispettivamente, il 15 giugno 2023 e il 15 giugno 2024, dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo calcolati dal 15 giugno 2022.

La rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni deve essere

valutata nella prospettiva di un possibile risparmio d'imposta all'atto di una successiva cessione dei beni.

In merito alle partecipazioni non quotate, occorre evidenziare che l'imposta sostitutiva del 14% dovuta per l'affrancamento si calcola sul valore di perizia, mentre l'imposta sostitutiva sulla plusvalenza di natura finanziaria prevede un'aliquota del 26%.

Pertanto, affinché il regime agevolato risulti conveniente è necessario che l'imposta sostitutiva del 14% applicata sul valore della partecipazione posseduta risulti inferiore al 26% della plusvalenza realizzata in assenza di affrancamento.

Questa verifica si può riassumere nella seguente formula:

"14% x valore della quota da perizia < 26% x plusvalenza da cessione".

Considerato che il rapporto tra le due imposte è di 0,5384615 (14% / 26%), il regime agevolato risulta quindi conveniente per il contribuente quando la plusvalenza realizzata risulta superiore al 53,84615% del valore della partecipazione rilevato in sede di perizia.

A titolo esemplificativo, si ipotizza una persona fisica che possiede una partecipazione in una società a responsabilità limitata in merito alla quale:

- il costo di acquisto è pari a 30.000 euro;
- il valore di perizia al 1° gennaio 2022 risulta pari a 100.000 euro e tale ammontare coincide con il prezzo di vendita.

L'affrancamento della partecipazione sarebbe conveniente, in quanto costerebbe al contribuente $100.000 \times 14\% = 14.000$, mentre la plusvalenza sulla partecipazione non affrancata sconterebbe un'imposta sostitutiva da capital gain pari a 18.200 euro ($70.000 \times 26\%$).

Si ricorda, infine, che qualora il contribuente abbia già beneficiato dell'agevolazione e intenda avvalersi di un'ulteriore rivalutazione delle partecipazioni o dei terreni posseduti:

- non è tenuto al versamento delle rate ancora pendenti della precedente rivalutazione;
- può scomputare l'imposta sostitutiva già versata dall'imposta dovuta per la nuova rivalutazione.

Qualora vi fosse stato un versamento rateale della precedente imposta sostitutiva, devono essere sterilizzati gli interessi dovuti sulle rate successive alla prima.

4. LE ALIQUOTE CONTRIBUTIVE INPS 2022 PER GLI ISCRITTI ALLA GESTIONE SEPARATA

Con la circolare n. 25 dell'11 febbraio 2022 l'INPS ha comunicato le aliquote contributive per gli iscritti alla Gestione Separata (ai sensi dell'articolo 26, comma 2, L. 335/1995) in vigore per il periodo di imposta 2022. Le aliquote da applicare ai compensi erogati dal 2022 ai soggetti rientranti nella gestione separata dell'Inps sono le seguenti:

Soggetto iscritto alla Gestione Separata		2021	2022
Non pensionato o iscritto ad altra gestione pensionistica	Titolare di partita Iva	25,98%	26,23%
	Non titolare di partita Iva per cui non è prevista la DIS-COLL	33,72%	33,72%

	Non titolare di partita Iva per cui è prevista la DIS-COLL	34,23%	35,03%
Pensionato o iscritto ad altra gestione pensionistica		24%	24%

Il massimale di reddito per l'anno 2022 per il quale è dovuta la contribuzione alla gestione separata è pari a 105.014 euro. Pertanto, le aliquote si applicano facendo riferimento ai redditi conseguiti dagli iscritti alla Gestione Separata fino al raggiungimento del massimale di reddito.

Il minimale di reddito per l'anno 2022 idoneo a far vantare un anno di contribuzione effettiva per gli iscritti è pari a 16.243 euro.

* * * * *

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

