



Benetti & Partners Srl

Società tra Professionisti

CIRCOLARE MENSILE GIUGNO 2022

Indice circolare

News e informazioni flash	pag.	2
Novità e chiarimenti sul credito d'imposta beni strumentali 4.0	pag.	3
Proroga del <i>superbonus</i> 110% su edifici unifamiliari o abitazioni funzionalmente indipendenti e autonome in edifici plurifamiliari	pag.	5
Sanzioni e ravvedimento per le comunicazioni al sistema tessera sanitaria	pag.	8
Obbligo di comunicazione dei titolari effettivi: pubblicato il decreto	pag.	10
Isa applicabili al periodo d'imposta 2021: arrivano i chiarimenti dell'Agenzia delle entrate	pag.	11
I rimborsi spese per dipendenti e amministratori	pag.	14
Principali scadenze mese di Giugno 2022	pag.	18



Benetti & Partners Srl

Società tra Professionisti

NEWS E INFORMAZIONI FLASH

MODIFICA CODICI ATECO 2022

Con una recente risoluzione n. 20/E del 4 maggio 2022, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che è obbligatorio indicare il nuovo codice attività negli atti e nelle dichiarazioni da presentare nel 2022 e che al contrario non sussiste alcun obbligo di presentare la dichiarazione di variazione dati.

(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 20 del 4 maggio 2022)

BONUS PRIMA CASA UNDER 36

Con la risposta a interpello n. 261 dell'11 maggio 2022 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il rimborso del credito Iva prima casa *under* 36 è ammesso anche nel caso di acconti pagati dal padre dell'acquirente, a patto di indicare tale aspetto nel rogito.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 261 dell'11 maggio 2022)

CONSULTAZIONE PLANIMETRIA AGENTI IMMOBILIARI

Con provvedimento n. 174602 l'Agenzia delle entrate ha disposto l'accesso alla consultazione telematica delle planimetrie catastali anche agli agenti immobiliari.

(Agenzia delle entrate - provvedimento n. 174602 del 20 maggio 2022)



NOVITÀ E CHIARIMENTI SUL CREDITO D'IMPOSTA BENI STRUMENTALI 4.0

L'investimento in beni strumentali, dal 2020, è agevolato tramite il riconoscimento, a favore del contribuente che effettua l'acquisto, di un credito d'imposta di misura variabile a seconda della tipologia di bene acquistato; le norme di riferimento sono l'articolo 1, comma 184-197, L. 160/19 (Legge di Bilancio 2020), per l'anno 2020, mentre per gli anni successivi l'agevolazione è contenuta nella Legge di Bilancio 2021 (L. 178/2020), all'articolo 1, commi 1051/1063, disposizione recentemente modificata e prorogata ad opera della Legge di Bilancio 2022 (articolo 1, comma 44, L. 234/2021). Il bonus più consistente è riconosciuto a favore dei beni a maggior impatto tecnologico (i cosiddetti beni 4.0); recentemente il "Decreto Aiuti" è intervenuto a potenziare tale agevolazione con un incremento della misura del beneficio prevista per gli investimenti immateriali effettuati nel 2022. Si deve anche segnalare la circolare n. 14/E/2022 con la quale l'Agenzia delle entrate è intervenuta per fornire alcuni chiarimenti circa le modalità di applicazione del beneficio, con specifico riferimento all'interpretazione dei tetti di spesa.

Il potenziamento del credito d'imposta 4.0

Il credito d'imposta per gli investimenti in beni 4.0 è stata recentemente oggetto di potenziamento, con un incremento della misura del credito spettante a far valere sugli acquisti effettuati nel corso del 2022. L'articolo 21 del "Decreto Aiuti" (D.L. 50/2022) prevede ora per gli investimenti aventi a oggetto beni compresi nell'Allegato B annesso alla L. 232/2016 (i cosiddetti **immateriali 4.0**, ossia *software* e sistemi per l'automazione aziendale), effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022 (ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione), che la misura del credito d'imposta stabilita dall'articolo 1, comma 1058, L. 178/2020 sia elevata **dal 20% al 50%**. Si rammenta che tale credito d'imposta spetterà comunque anche per gli investimenti realizzati sino al 31 dicembre 2025 (ovvero consegna fino al 30 giugno 2026 con prenotazione al 31 dicembre 2025), ma la misura dell'agevolazione sarà minore (scenderà progressivamente al 20%-15%-10% rispettivamente per i periodi d'imposta 2023-2024-2025).

Immateriali 4.0			
Investimenti 2022 (ovvero fino al 30 giugno 2023 con prenotazione 31 dicembre 2022)	Investimenti 2023 (ovvero fino al 30 giugno 2024 con prenotazione 31 dicembre 2023)	Investimenti 2024 (ovvero fino al 30 giugno 2025 con prenotazione 31 dicembre 2024)	Investimenti 2025 (ovvero fino al 30 giugno 2026 con prenotazione 31 dicembre 2025)
50% Max 1 milione	20% Max 1 milione	15% Max 1 milione	10% Max 1 milione

Occorre ricordare che anche il credito d'imposta per gli investimenti in beni **materiali 4.0**, inclusi nell'Allegato A annesso alla L. 232/2016, è stato recentemente oggetto di un potenziamento.



Benetti & Partners Srl
Società tra Professionisti

Per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 fino al 31 dicembre 2021 ovvero **entro il 31 dicembre 2022** in caso di prenotazione, termine originariamente fissato al 30 giugno 2022 e successivamente oggetto di proroga a opera dell'articolo 3-*quater*, D.L. 228/2021 (c.d. Decreto Milleproroghe 2022), spetta un credito d'imposta con le seguenti aliquote e massimali (articolo 1, comma 1056, L. 178/2020):

- 50% del costo di acquisizione del bene, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 30% del costo di acquisizione del bene, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- 10% del costo di acquisizione del bene, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.

Agli investimenti in beni materiali 4.0 effettuati dal 1° gennaio 2022 fino al 31 dicembre 2022 ovvero entro il 30 giugno 2023 in caso di prenotazione, spetta un credito d'imposta con le seguenti aliquote e massimali (articolo 1, comma 1057, L. 178/2020):

- 40% del costo di acquisizione del bene, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 20% del costo di acquisizione del bene, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- 10% del costo di acquisizione del bene, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.

Gli investimenti effettuati nel triennio di proroga 2023/2025 ovvero entro il 30 giugno 2026 in caso di prenotazione sono disciplinati dal comma 1057-*bis*, articolo 1, L. 178/2020, modificato dall'articolo 10, comma 1, D.L. 4/2022 (c.d. Decreto Sostegni-*ter*); tale provvedimento ha inserito un'ulteriore fascia di investimenti agevolabili con massimale di 50 milioni di euro, da applicarsi limitatamente agli investimenti inclusi nel PNRR, diretti alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica individuati con decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro della transizione ecologica e con il Ministro dell'economia e delle finanze; a tale fascia di investimenti spetta un credito d'imposta pari al 5%.

Per quanto riguarda la verifica di tali soglie, l'Agenzia delle entrate è intervenuta con la circolare n. 14/E/2022 portando un chiarimento: il limite massimo agli investimenti in beni materiali 4.0 di cui all'articolo 1, comma 1057-*bis*, L. 178/2020, pari a 20 milioni di euro, è riferito alla singola annualità e non all'intero periodo 2023-2025.

Materiali 4.0		
Investimenti 2021 (ovvero fino al 31 dicembre 2022 con prenotazione 31 dicembre 2021)	Investimenti 2022 (ovvero fino al 30 giugno 2023 con prenotazione 31 dicembre 2022)	Investimenti 2023-2025 (ovvero fino al 30 giugno 2026 con prenotazione 31 dicembre 2025)
50% (fino 2,5 milioni)	40% (fino 2,5 milioni)	20% (fino 2,5 milioni)
30% (2,5-10 milioni)	20% (2,5-10 milioni)	10% (2,5-10 milioni)
10% (10-20 milioni)	10% (10-20 milioni)	5% (10-20 milioni)
		5% (10-50 milioni per investimenti PNRR)

PROROGA DEL SUPERBONUS 110% SU EDIFICI UNIFAMILIARI O ABITAZIONI FUNZIONALMENTE INDIPENDENTI E AUTONOME IN EDIFICI PLURIFAMILIARI

L'articolo 14, D.L. 50/2022 ha disposto che all'articolo 119, comma 8-bis, D.L. 34/2020 il secondo periodo sia sostituito dal seguente: "Per gli interventi effettuati su unità immobiliari dalle persone fisiche di cui al comma 9, lettera b), la detrazione del 110% spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, a condizione che alla data del 30 settembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo, nel cui computo possono essere compresi anche i lavori non agevolati ai sensi dell'articolo 119, D.L. 34/2020".

Inoltre, l'Agenzia delle entrate ha pubblicato recentemente la circolare n. 19/E/2022 con la quale ha riepilogato le modifiche normative entrate in vigore negli ultimi mesi. Nella presente informativa si commentano i principali chiarimenti forniti.

Il raggiungimento del SAL 30% entro il 30 settembre 2022

Per quanto riguarda gli interventi su edifici unifamiliari o abitazioni funzionalmente indipendenti e autonome in edifici plurifamiliari è ora previsto l'allungamento dei termini dal 30 giugno 2022 al 30 settembre 2022 per il raggiungimento di un SAL pari ad almeno il 30% dell'intervento complessivo che consente di sostenere le spese agevolabili al 110% entro il più ampio termine del 31 dicembre 2022.

Per gli interventi che comportano l'effettuazione di lavori rientranti sia nel *superbonus* 110% sia nell'ambito di altre agevolazioni edilizie che danno diritto a detrazioni fiscali con percentuali inferiori (recupero edilizio, *sisma bonus* ordinario, *eco bonus* ordinario, *bonus* facciate, etc.) bisognerà seguire specifiche regole di calcolo per conteggiare lo stato di avanzamento. È decisivo capire come calcolare la percentuale maturata del SAL, in particolare per i lavori rientranti nel *superbonus* 110%, il cui termine di fruizione dell'agevolazione è il 31 dicembre 2022, purchè al 30 settembre 2022 sia raggiunto un SAL di almeno il 30% dell'intervento complessivo.



Nel calcolo del SAL si possono considerare anche eventuali opere rientranti in bonus edilizi diversi dal *superbonus* 110%, rapportando l'avanzamento conseguito all'importo complessivo delle opere preventivate (indipendentemente dalla tipologia di bonus a cui accedono). Si ritiene, pertanto, superato il chiarimento fornito dall'Agenzia delle entrate nella risposta a interpello n.538/2021 in presenza di diverse tipologie di opere che danno diritto a detrazioni diverse.

Diviene una facoltà del committente conteggiare il SAL alternativamente:

- solo sulle opere e sulle spese tecniche che danno diritto al *superbonus* 110%;
- sulle opere e sulle spese tecniche complessive oggetto di intervento.

Obbligo CCNL edilizia dal 27 maggio 2022

L'articolo 28-*quater*, D.L. 4/2022 convertito dalla L. 25/2022 prevede che per i lavori edili di cui all'Allegato X, D.Lgs. 81/2008, avviati dopo il 27 maggio 2022 e di importo superiore a 70.000 euro, i benefici fiscali possono



Benetti & Partners Srl

Società tra Professionisti

essere riconosciuti solo se nell'atto di affidamento dei lavori è indicato che i lavori edili sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Il § 8 della circolare n. 19/E/2022 dell'Agenzia delle entrate chiarisce che il limite dimensionale di 70.000 euro deve essere parametrato al valore dell'opera complessiva e non soltanto alla parte di lavori edili. L'omessa indicazione nell'atto di affidamento dei contratti collettivi di lavoro applicati determina il mancato riconoscimento dei benefici fiscali normativamente previsti.

La norma, inoltre, riferendosi ai datori di lavoro, esclude dall'applicazione della disciplina degli interventi eseguiti, senza l'impiego di dipendenti, gli imprenditori individuali, i soci di società di persone o di società di capitali che prestano la propria opera lavorativa nell'attività non in qualità di lavoratori dipendenti.

Per i lavori edili avviati successivamente al 27 maggio 2022, i soggetti incaricati di apporre il visto di conformità devono verificare che il contratto collettivo applicato sia indicato nell'atto di affidamento dei lavori e riportato nelle fatture emesse in relazione all'esecuzione dei lavori. Qualora, per errore, in una fattura non sia stato indicato il contratto collettivo applicato, il contribuente deve essere in possesso di una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, rilasciata dall'impresa, con la quale quest'ultima attesti il contratto collettivo utilizzato nell'esecuzione dei lavori edili relativi alla fattura medesima. Tale dichiarazione deve essere esibita dal contribuente ai soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità.

La verifica della congruità del costo della manodopera

Il Ministero del lavoro con il D.M. 143/2021, in attuazione dell'Accordo collettivo del 10 settembre 2020, sottoscritto dalle organizzazioni più rappresentative per il settore edile, ha definito il sistema di verifica della congruità dell'incidenza della manodopera impiegata nella realizzazione dei lavori edili. I lavori edili soggetti alla verifica di congruità del costo della manodopera sono quelli riconducibili alle attività edili di cui all'articolo 2, D.M. 143/2021, desumibili dal capitolato d'appalto e/o dal contratto.

La verifica della congruità si riferisce all'incidenza della manodopera relativa allo specifico intervento realizzato nel settore edile nell'ambito dei lavori:

- pubblici / privati eseguiti da imprese affidatarie, in appalto / subappalto e lavoratori autonomi coinvolti a qualsiasi titolo nella relativa esecuzione.

Per i lavori privati la verifica della congruità si applica esclusivamente alle opere di importo complessivo pari o superiore a 70.000 euro e riguarda i lavori edili per i quali la denuncia di inizio lavori alla competente Cassa edile / Edilcassa è effettuata dopo il 1° novembre 2021.

L'Agenzia delle entrate, sempre nel § 8 della circolare n. 19/E/2022, chiarisce che per quanto attiene alla verifica della congruità della manodopera impiegata, il committente deve richiedere all'impresa affidataria l'attestazione di congruità prima di procedere al saldo finale dei lavori, nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 4, D.M. 143/2021.



Benetti & Partners Srl

Società tra Professionisti

I requisiti previsti dall'articolo 119, comma 14 per le attestazioni/asseverazioni rilasciate dal 26/02/2022

Il § 6 della circolare n. 19/E/2022 riepiloga le misure sanzionatorie per le asseverazioni/attestazioni previste sia per il Superbonus 110% sia per i bonud edilizi ordinari. Nel sito *internet* Enea, nell'area personale del tecnico asseveratore, nella sezione dedicata a "Le mie polizze" sono fornite indicazioni sull'utilizzo delle polizze assicurative. L'articolo 119, comma 14, D.L. 34/2020 specifica che la polizza degli asseveratori del *superbonus* 110% (sia per quanto riguarda l'ecobonus sia per quanto riguarda il *sisma bonus*), può essere, per le attestazioni e asseverazioni sottoscritte dal 26 febbraio 2022 in poi, di tre tipologie alternative:

- articolo 119, comma 14, § 2, D.L. 34/2020: i soggetti stipulano una polizza assicurativa della responsabilità civile, per ogni intervento comportante attestazioni o asseverazioni, con massimale pari agli importi dell'intervento oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni, al fine di garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni eventualmente provocati dall'attività prestata;
- articolo 119, comma 14, § 3, D.L. 34/2020: l'obbligo di sottoscrizione della polizza si considera rispettato qualora i soggetti che rilasciano attestazioni o asseverazioni abbiano già sottoscritto una polizza assicurativa per danni derivanti da attività professionale ai sensi dell'articolo 5 del regolamento di cui al D.P.R. 137/2012 purchè questa: non preveda esclusioni relative ad attività di asseverazione; preveda un massimale non inferiore a 500.000 euro, specifico per il rischio di asseverazione di cui al comma 14, da integrare a cura del professionista ove si renda necessario; garantisca, se in operatività di *claims made*, un'ultrattività pari ad almeno 5 anni in caso di cessazione di attività e una retroattività pari anch'essa ad almeno 5 anni a garanzia di asseverazioni effettuate negli anni precedenti;
- articolo 119, comma 1, § 4, D.L. 34/2020: il professionista può optare per una polizza dedicata alle attività di cui all'articolo 119 con un massimale adeguato al numero delle attestazioni o asseverazioni rilasciate e agli importi degli interventi oggetto delle predette attestazioni o asseverazioni e, comunque, non inferiore a 500.000 euro, senza interferenze con la polizza di responsabilità civile.



Benetti & Partners Srl

Società tra Professionisti

SANZIONI E RAVVEDIMENTO PER LE COMUNICAZIONI AL SISTEMA TESSERA SANITARIA

Con la recente risoluzione n. 22/E del 23 maggio 2022 l’Agenzia delle entrate è intervenuta per fornire alcuni attesi chiarimenti circa l’applicazione delle sanzioni alle irregolarità commesse nella comunicazione dei dati al Sistema Tessera Sanitaria, nonché le relative modalità di definizione.

La comunicazione STS e le relative sanzioni

Ai fini dell’elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, l’articolo 3, comma 3, D.Lgs. 175/2014 stabilisce un obbligo a carico degli operatori sanitari quali i medici, gli odontoiatri, le farmacie, i presidi di specialistica ambulatoriale, le strutture per l’erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa e gli altri presidi e strutture per l’erogazione dei servizi sanitari (l’ambito applicativo di tale disposizione si è progressivamente esteso nel corso degli anni).

Tali soggetti sono tenuti a inviare al Sistema Tessera Sanitaria (STS) i dati relativi alle prestazioni erogate.

Con riferimento all’anno 2022 le scadenze entro le quali rendere la comunicazione sono le seguenti:

- 30 settembre 2022 per le spese sostenute nel primo semestre dell’anno 2022;
- 31 gennaio 2023 per le spese sostenute nel secondo semestre dell’anno 2022.

Dal 2023 tale adempimento dovrebbe assumere cadenza mensile (nel senso che le prestazioni erogate in ciascun mese dovrebbero essere comunicate entro la fine del mese successivo).

Ai sensi dell’articolo 3, comma 5-*bis*, D.Lgs. 175/2014, in caso di omessa, tardiva o errata trasmissione dei dati si applica la sanzione di **100 euro per ogni comunicazione**, con un massimo di 50.000 euro, senza possibilità di applicare il cumulo giuridico (ossia un’unica sanzione maggiorata quando vengono commesse più irregolarità connesse tra loro). Nei casi di errata comunicazione dei dati la sanzione non si applica se la trasmissione dei dati corretti è effettuata entro i cinque giorni successivi alla scadenza, ovvero, in caso di segnalazione da parte dell’Agenzia delle entrate, entro i 5 successivi alla segnalazione stessa. Se la comunicazione è correttamente trasmessa entro 60 giorni dalla scadenza prevista, la sanzione è ridotta a un terzo con un massimo di 20.000 euro. Si ponevano dei dubbi circa cosa si dovesse intendere per “comunicazione”; ad esempio, se un file inviato contiene 50 documenti e questo dovesse essere errato, la sanzione sarebbe una sola ovvero dovrebbe essere moltiplicata per 50? Sul punto l’Agenzia delle entrate chiarisce che, in caso di inadempimento, il concetto di “comunicazione” contenuto nella norma sanzionatoria si riferisce ad ogni singolo documento di spesa errato, omesso, o tardivamente inviato al Sistema tessera sanitaria, a nulla rilevando il mezzo di trasmissione (uno o plurimi *file*), o il numero i soggetti cui i documenti si riferiscono.

In altre parole, **la sanzione di 100 euro si applica per ogni singolo documento di spesa.**

Il ravvedimento

L’Agenzia delle entrate, nella richiamata risoluzione, chiarisce altresì le modalità di definizione di tale sanzione; questa può essere infatti ridotta tramite il **ravvedimento operoso** di cui all’articolo 13, D.Lgs. 472/1997, utilizzando il codice tributo 8912.



Benetti & Partners Srl

Società tra Professionisti

Qualora la comunicazione sia correttamente trasmessa entro sessanta giorni dalla scadenza prevista, la sanzione base su cui applicare le percentuali di riduzione previste per il ravvedimento operoso, è data dalla sanzione ordinaria ridotta a 1/3, con un massimo di 20.000 euro.

OBBLIGO DI COMUNICAZIONE DEI TITOLARI EFFETTIVI: PUBBLICATO IL DECRETO

Il 25 maggio 2022 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto (DM n.55 del 11 marzo 2022) che fissa le regole per la comunicazione dei titolari effettivi; in attesa del provvedimento che fisserà le modalità operative per ottemperare a tale obbligo (che dovrebbe essere approvato entro 60 giorni) e di quello che stabilirà l'operatività del sistema di comunicazione dei dati e delle informazioni, è bene ricordare in cosa consiste tale adempimento e quali sono i soggetti obbligati.

Il registro dei titolari effettivi

L'obbligo di comunicazione dei titolari effettivi viene introdotto con la finalità di prevenire e contrastare l'uso del sistema economico e finanziario a scopo di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo. Il decreto disciplina prima di tutto l'obbligo di comunicazione all'ufficio del registro delle imprese dei dati e delle informazioni relativi alla titolarità effettiva di imprese dotate di personalità giuridica, di persone giuridiche private, di *trust* produttivi di effetti giuridici rilevanti a fini fiscali e istituti giuridici affini al *trust*, per la loro iscrizione e conservazione nella sezione autonoma e nella sezione speciale del registro delle imprese. Tale provvedimento si occupa peraltro anche di regolamentare l'accesso a tali dati da parte delle Autorità ed altri soggetti, nonché i diritti di segreteria per accedere a tali dati. In merito alla comunicazione, il decreto stabilisce l'obbligo di annotare presso il registro imprese della Camera di commercio le informazioni relative alla titolarità effettiva di società ed altri enti.

In particolare la comunicazione deve essere resa dai seguenti soggetti:

- gli amministratori delle imprese dotate di personalità giuridica e il fondatore, ove in vita;
- i soggetti cui è attribuita la rappresentanza e l'amministrazione delle persone giuridiche private;
- il fiduciario di *trust* o di istituti giuridici affini.

Tale comunicazione va resa al registro imprese competente territorialmente. Oltre alla comunicazione iniziale, successivamente l'obbligo si riproporrà quando varieranno i dati e le informazioni precedentemente comunicate (in particolare, quando varierà il titolare effettivo); tale adempimento andrà reso entro 30 giorni dalla variazione. Inoltre, il decreto stabilisce anche un obbligo annuale di conferma delle informazioni precedentemente rese; quindi, anche se nulla varierà, vi sarà un adempimento annuale da gestire. È comunque concessa, alle imprese dotate di personalità giuridica, la possibilità di confermare tali dati contestualmente al deposito del bilancio. Le informazioni variano a seconda del soggetto chiamato ad effettuare la comunicazione. Per le società, in particolare, sarà richiesta l'entità della partecipazione detenuta dal titolare effettivo, ovvero, se il titolare effettivo non è individuato in forza dell'entità della partecipazione, la modalità dell'esercizio del controllo. In caso di mancata comunicazione può essere comminata dalla Camera di Commercio la sanzione di cui all'articolo 2630, cod. civ. (ossia una sanzione compresa tra 103 euro e 1.032 euro).

ISA APPLICABILI AL PERIODO D'IMPOSTA 2021: ARRIVANO I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la **circolare n. 18/E dello scorso 17 maggio 2022** l'Agenzia delle entrate fornisce i tradizionali chiarimenti in relazione alla disciplina degli indicatori sintetici di affidabilità fiscale (Isa) applicabili al periodo d'imposta 2021, oggetto di compilazione nelle prossime dichiarazioni dei redditi dei contribuenti titolari di partita Iva.

Al di là delle indicazioni riguardanti la modulistica, che presenta singole specificità in ragione della tipologia di attività svolta da ciascun contribuente, di particolare interesse appaiono le indicazioni riguardanti le nuove cause di esclusione, così come le novità riguardanti il processo di revisione straordinaria che in questi ultimi anni appare soprattutto finalizzato a cogliere gli effetti negativi conseguenti all'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del Covid-19. Da ultimo, sono analizzate le previsioni riguardanti il regime premiale e i relativi livelli di affidabilità al cui raggiungimento sono collegate particolari disposizioni di favore in tema di utilizzo di crediti fiscali nonché di esonero dall'obbligo di apposizione del visto di conformità, di esclusione dalla disciplina delle società di comodo e, infine, di esclusione da determinate tipologie di accertamento.

Le nuove cause di esclusione

Negli Isa relativi al periodo d'imposta 2021 vengono confermate le cause di esclusione, già previste lo scorso anno, connesse alle situazioni in cui gli effetti economici negativi della pandemia in corso si sono manifestati con tale significatività da non consentire, potenzialmente, una corretta applicazione degli Isa nonostante l'introduzione degli specifici correttivi di cui diremo oltre. In particolare, con i decreti Mef del 21 marzo e del 29 aprile 2022 è stato previsto che, per il periodo d'imposta 2021, gli Isa non trovino applicazione per i contribuenti di seguito rappresentati.

Cause di esclusione per il periodo d'imposta 2021

- chi ha subito una diminuzione dei ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), ovvero dei compensi di cui all'articolo 54, comma 1, Tuir, di almeno il 33% nel periodo d'imposta 2021 rispetto al periodo d'imposta 2019;
- chi ha aperto la partita Iva a partire dal 1° gennaio 2019;
- chi esercita, in maniera prevalente, le attività economiche individuate da specifici codici attività (l'elenco dei codici attività esclusi dall'applicazione degli Isa per il periodo d'imposta 2021 è contenuto nella Tabella 2 allegata alle istruzioni parte generale degli Isa consultabili sul sito dell'Agenzia delle entrate). Si tratta delle attività operanti nei settori che più hanno subito nel 2021 le limitazioni della pandemia, in particolare le attività riferibili a sport, intrattenimento e spettacolo.

A proposito di tali nuove ipotesi di esclusione vanno tenute presenti le seguenti ed importanti precisazioni:

- i contribuenti esclusi dall'applicazione degli Isa sulla base di tali nuove cause di esclusione sono comunque tenuti alla comunicazione dei dati economici, contabili e strutturali previsti all'interno dei relativi modelli;

- nei confronti di tali contribuenti, inoltre, coerentemente con quanto già precisato per coloro per i quali sussiste una causa di esclusione dall'applicazione degli Isa, è preclusa la possibilità di accedere ai benefici premiali di cui diremo oltre; ciò in quanto *“l'applicazione degli indici nei confronti di contribuenti che operano in un contesto economico o in condizioni specifiche significativamente diverse da quelle prese a riferimento per la costruzione degli indici stessi, non fornisce garanzie di totale affidabilità dei risultati”* (concetti ribaditi anche nelle precedenti (circolare n. 16/E/2020 e ribadito nella successiva circolare n. 6/E/2021).

La revisione straordinaria

In attuazione di quanto previsto dall'articolo 148, Decreto Rilancio, con il D.M. 29 aprile 2022 sono stati previsti specifici interventi sulla metodologia degli Isa in applicazione per il periodo d'imposta 2021. L'analisi dei provvedimenti normativi emanati nel corso del 2021 in materia di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 ha quindi consentito di predisporre degli appositi correttivi, da applicare sia all'analisi degli indicatori elementari di affidabilità, sia a quella degli indicatori elementari di anomalia, che tengono conto di alcune grandezze e variabili economiche modificate a seguito della crisi verificatasi nel corso del 2021. Detti correttivi sono commisurati all'entità dei seguenti fattori sintomatici dello stato di difficoltà economica:

- contrazione della domanda (determinata dall'analisi dei corrispettivi telematici articolata per territorio);
- caduta dei ricavi/compensi (dichiarati dal singolo contribuente nel periodo di imposta di applicazione);
- contrazione della produttività settoriale (stima della riduzione di produttività sotto l'ipotesi di invarianza dei costi);
- riduzione della forza lavoro dipendente (osservata nel settore rispetto al periodo d'imposta 2019).

In continuità con l'approccio seguito per il precedente periodo d'imposta 2020 e in coerenza con l'esigenza di snellire quanto più possibile gli adempimenti correlati all'applicazione degli Isa, l'Agenzia delle entrate evidenzia l'impianto metodologico a supporto di ciascun Isa è stato realizzato senza l'introduzione di nuove informazioni nei modelli dichiarativi.

Il regime premiale del periodo d'imposta 2021

Con provvedimento direttoriale prot. n. 143350 del 27 aprile 2022 l'Agenzia delle entrate, nel definire i livelli di affidabilità fiscale relativi al periodo di imposta 2021 ai quali sono riconosciuti i benefici premiali previsti dal comma 11 dell'articolo 9-bis, D.L. 50/2017, ha sostanzialmente confermato le misure dell'anno precedente affermando, nelle motivazioni al recente provvedimento, che *“L'individuazione delle soglie di accesso ai predetti benefici è stata effettuata in conformità a quelle già individuate con riferimento al periodo d'imposta 2020, tenuto conto dei dati dichiarativi relativi a tale annualità”*.

Tabella riepilogativa dei voti minimi necessari per accedere ai benefici premiali

Esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive	<ul style="list-style-type: none"> • Voto 8 nel periodo d'imposta 2021 • Voto 8,5 come media dei periodi d'imposta 2020 e 2021
Esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 50.000 euro annui	<ul style="list-style-type: none"> • Voto 8 nel periodo d'imposta 2021 • Voto 8,5 come media dei periodi d'imposta 2020 e 2021
Esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative di cui all'articolo 30, L. 724/1994, anche ai fini di quanto previsto al secondo periodo del comma 36- <i>decies</i> dell'articolo 2, D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 148/2011	<ul style="list-style-type: none"> • Voto 9 per il periodo di imposta 2021 • Voto 9 come media dei periodi d'imposta 2020 e 2021
Esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'articolo 39, comma 1, lettera d), secondo periodo, D.P.R. 600/1973 e all'articolo 54, comma 2, secondo periodo, D.P.R. 633/1972	<ul style="list-style-type: none"> • Voto 8,5 per il periodo di imposta 2021 • Voto 9 come media dei periodi d'imposta 2020 e 2021
Anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'articolo 43, comma 1, D.P.R. 600/1973 con riferimento al reddito di impresa e di lavoro autonomo, e dall'articolo 57, comma 1, D.P.R. 633/1972	<ul style="list-style-type: none"> • Voto 8 per il periodo di imposta 2021
Esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'articolo 38, D.P.R. 600/1973, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato	<ul style="list-style-type: none"> • Voto 9 per il periodo di imposta 2021 • Voto 9 come media dei periodi d'imposta 2020 e 2021

I RIMBORSI SPESE PER DIPENDENTI E AMMINISTRATORI

La tematica dei rimborsi spese erogati a dipendenti e amministratori è certamente molto sentita dalle aziende, per la frequenza con cui si pone nella pratica quotidiana e per le numerose complicazioni burocratiche, amministrative e fiscali connesse all'argomento.

A seguire, si propone un'analisi delle casistiche di maggior rilievo, con l'utilizzo di tabelle di sintesi ove utile.

Il concetto di trasferta

Innanzitutto, va specificato che - in ambito fiscale - per "trasferta" si intende un trasferimento richiesto e autorizzato dal datore al di fuori del Comune dove è ubicata la sede di lavoro del dipendente.

Per quanto attiene gli amministratori, poiché potrebbe non essere stato specificato nel mandato (vale a dire nel verbale di nomina) il luogo ove espletare l'incarico, si fa riferimento convenzionale al luogo di residenza dell'amministratore stesso.

A rimarcare quanto sopra, il Tuir prevede che le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, tranne i rimborsi di spese di trasporto comprovate da documenti provenienti dal vettore, concorrono a formare il reddito del percettore.

Va ricordato che il Tuir prevede differenti modalità di ristorare il dipendente del disagio subito per la trasferta, oltre che per la restituzione di eventuali somme pagate per conto dell'azienda.

In linea di principio, possiamo dire che il rimborso può essere:

1. **analitico**, o come si ha l'abitudine di dire "a piè di lista", evocando l'elenco dei rimborsi presentato al datore di lavoro (e qui si valorizza la restituzione delle spese);
2. **forfettario**, con differenti combinazioni tra il vero e proprio *forfait* e gli elementi forfettari e analitici (e qui si valorizza il disagio e l'eventuale spesa).

Il rimborso analitico o a piè di lista

In caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative:

- al vitto;
- all'alloggio;
- al viaggio e al trasporto;
- al rimborso di altre spese, anche non documentabili ed eventualmente sostenute dal dipendente, fino all'importo massimo giornaliero di 15,49 euro, elevate a 25,82 euro per le trasferte all'estero (nel passato, si giustificava tale disposizione evocando i gettoni telefonici per le chiamate, le mance, etc.).

Tale impostazione appare quella maggiormente equilibrata, in quanto non determina alcun vantaggio né nocumento per alcuno; ogni spesa sostenuta e documentata viene rimborsata senza alcun effetto sul reddito del dipendente, posto che reddito non esiste, ma solo ristoro della spesa sostenuta (con l'eccezione delle piccole spese non documentabili).

Va però evidenziato che, in capo alla società erogante, il Tuir pone dei limiti di deducibilità.

Infatti, si riscontrano i seguenti valori:

- le spese di vitto e alloggio sostenute per le trasferte effettuate fuori dal territorio comunale dai lavoratori dipendenti e dai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa sono ammesse in deduzione per un ammontare giornaliero non superiore a 180,76 euro; il predetto limite è elevato a 258,23 euro per le trasferte all'estero;
- se il dipendente o il collaboratore sia stato autorizzato a utilizzare un autoveicolo di sua proprietà, ovvero noleggiato al fine di essere utilizzato per una specifica trasferta, la spesa deducibile è limitata, rispettivamente, al costo di percorrenza o alle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel.

Effetti fiscali per le indennità analitiche di trasferta fuori Comune		
Tip	Dipendente o collaboratore	Datore di lavoro
Vitto e alloggio	Nessuna tassazione	Deduzione di un ammontare massimo giornaliero di 180,76 euro per Italia e 258,23 euro per estero (eccedenza non deducibile)
Piccole spese non documentate	Nessuna tassazione, nei limiti di un massimo giornaliero di 15,49 euro in Italia e 25,82 euro all'estero (eccedenza tassata)	Deduzione nei limiti di un massimo giornaliero di 15,49 euro in Italia e 25,82 euro all'estero (eccedenza non deducibile)
Viaggi e trasporti con mezzi pubblici	Nessuna tassazione	Deduzione integrale
Viaggi con veicolo proprio (rimborsi chilometrici)	Nessuna tassazione nei limiti delle tabelle Aci corrispondenti al veicolo (eccedenza tassata)	Deduzione nei limiti del costo di percorrenza Aci relativo ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel (eccedenza non deducibile)
Viaggio con veicolo noleggiato (tariffe di noleggio)	Nessuna tassazione nei limiti delle tariffe pagate per il noleggio effettivo (eccedenza tassata)	Deduzione nei limiti delle tariffe di noleggio relative ad autoveicoli di potenza non superiore a 17 cavalli fiscali, ovvero 20 se con motore diesel (eccedenza non deducibile)

Il rimborso forfettario o parzialmente forfettario

Il Legislatore fiscale idealizza anche una modalità di rimborso forfettario, presumibilmente distribuendo su 3 componenti (paritarie nel peso) le seguenti componenti:

- vitto;
- alloggio;
- piccole spese non documentate.

In aggiunta a tali componenti, rimangono sempre considerate in via analitica e autonoma le spese di viaggio e trasporto.

Tornando alle tre componenti “*basiche*”, è possibile utilizzare:

1. solo una misura forfettaria onnicomprensiva, per un totale di 46,48 euro al giorno (elevate a 77,47 euro per le trasferte all'estero), sempre al netto delle spese di viaggio e di trasporto. Sino a tale limite il dipendente non tassa nulla. L'eventuale parte eccedente concorre al reddito;
2. una somma forfettaria per solo una delle componenti. Infatti, in caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente il limite è ridotto di un terzo;
3. una somma forfettaria per due componenti su tre. Infatti, il limite è ridotto di due terzi (quindi si applica il *forfait* di 15,49 euro) in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto.

I numeri tornano, dunque, come si può evincere dalla tabella che segue (salvo arrotondamenti che si ignorano, in quanto gli importi derivano dalla conversione in euro di precedenti parametri espressi in lire).

Trasferte non gestite integralmente con il rimborso analitico				
Tipologia	Importo Italia non tassato	Importo Italia tassato	Importo estero non tassato	Importo estero tassato
Forfait integrale	46,48 + viaggio e trasporto	Parte eccedente (escluso viaggio e trasporto)	77,47 + viaggio e trasporto	Parte eccedente (escluso viaggio e trasporto)
1 elemento forfait	30,96 + viaggio e trasporto + vitto o alloggio analitico	Parte eccedente rispetto al forfait (escluso viaggio e trasporto)	54,65 + viaggio e trasporto + vitto o alloggio analitico	Parte eccedente rispetto al <i>forfait</i> (escluso viaggio e trasporto)
2 elementi forfait	15,49 + Viaggio e trasporto + vitto e alloggio analitico	Parte eccedente rispetto al <i>forfait</i> (escluso viaggio e trasporto)	25,82+ viaggio e trasporto + vitto e alloggio analitico	Parte eccedente rispetto al <i>forfait</i> (escluso viaggio e trasporto)

Anche in questo caso, valgono – in capo al datore di lavoro – i limiti di deduzione evidenziati nella tabella del precedente paragrafo.

Le modalità di contabilizzazione

Per quanto attiene l'imputazione contabile, va detto che:

- le indennità analitiche vanno contabilizzate secondo la tipologia di spesa rifusa, sino ai limiti della medesima. L'eventuale eccedenza, tassata in capo al dipendente, è costo del lavoro a tutti gli effetti;
- le indennità forfettarie sono componenti a tutti gli effetti del costo del lavoro, da contabilizzare nella voce B9 del Conto economico.



Benetti & Partners Srl

Società tra Professionisti

La documentazione necessaria

Da tempo, il fisco non richiede più che il dipendente, prima di recarsi in trasferta, debba ricevere una apposita autorizzazione scritta dal datore di lavoro.

Potrebbe invece risultare utile e logico, autorizzare il dipendente all'utilizzo del proprio veicolo, in modo da verificare in anticipo:

- il costo chilometrico che sarà addebitato;
- eventuali limiti alla deduzione del medesimo, secondo quanto sopra precisato.

In relazione ai rimborsi chilometrici, poi, è necessario che il dipendente compili un apposito prospetto nel quale, oltre a indicare le proprie generalità e gli estremi del veicolo utilizzato, specifichi quanto segue:

Data	Motivo spostamento	Partenza da	Arrivo a	Km percorsi	Tariffa ACI	Totale euro

Si ricorda che le tariffe Aci comprendono il costo del carburante e non quello del pedaggio autostradale che, per conseguenza, potrà rientrare nel conteggio dei rimborsi richiesti.

PRINCIPALI SCADENZE MESE DI GIUGNO 2022

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti del mese di Giugno 2022, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala 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

16 giugno	Versamenti Iva mensili Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di maggio. 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 maggio, 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 di maggio: <ul style="list-style-type: none">- 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.
	IMU - Versamento acconto 2022 Versamento da parte dei soggetti obbligati dell'acconto dell'Imposta Municipale Unica dovuta per il 2022.



Benetti & Partners Srl

Società tra Professionisti

27 giugno	Presentazione elenchi Intrastat mensili Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese di maggio.
30 giugno	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 aprile. 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 maggio.