

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

**Ai gentili Clienti
Loro sedi**

Busto Arsizio, 13 aprile 2022

CIRCOLARE MESE DI APRILE 2022

RICORDIAMO CHE PER POTER ACCEDERE ALLO STUDIO, NEL RISPETTO DEI PROTOCOLLI SANITARI, VERRA' RICHiesto L'ESIBIZIONE DEL GREEN PASS. IN CASO DI NON POSSESSO DEL GREEN PASS, VORRETE PRENDERE CONTATTO PREVENTIVAMENTE CON IL PROPRIO REFERENTE DI STUDIO, IN MODO DA ORGANIZZARE L'ACCESSO IN SICUREZZA.

INDICE DEGLI ARGOMENTI TRATTATI

- Ø **TERMINE PER LA DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA ALLE FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE NEL 2021**
- Ø **CREDITO IMPOSTA ENERGIA**
- Ø **IVA - DAL 1° GENNAIO 2022 VIENE MENO LA NON IMPONIBILITÀ PER I SERVIZI DEI SUB VETTORI NEI SERVIZI DI TRASPORTO INTERNAZIONALE**
- Ø **CREDITI IVA TRIMESTRALI: IN SCADENZA LA RICHIESTA DI RIMBORSO O COMPENSAZIONE PER IL PRIMO TRIMESTRE 2022**
- Ø **RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI POSSEDUTI AL 1° GENNAIO 2022**
- Ø **IL RAVVEDIMENTO OPEROSO**
- Ø **RIAPERTI I TERMINI PER LA ROTTAMAZIONE TER**
- Ø **A COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEI DATI DELLE STRUTTURE SANITARIE PRIVATE**
- Ø **ERRONEA APPLICAZIONE IVA E DIRITTO ALLA DETRAZIONE**

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 APRILE AL 15 MAGGIO 2022

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

| | |
|----------------------|---|
| 19 aprile | <p>Versamenti Iva mensili Scade il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di marzo.</p> <p>Versamento dei contributi Inps Ultimo giorno per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di marzo, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p> <p>Versamento delle ritenute alla fonte I sostituti d'imposta devono versare le 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.</p> <p>Versamento ritenute da parte condomini</p> |
|----------------------|---|

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

| | |
|----------------------|---|
| 19 aprile | Scade il termine per 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 pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti. |
| 26 aprile | Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali Per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, scade il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente. Scade anche il termine per l'invio degli elenchi riepilogativi da parte dei soggetti tenuti all'obbligo con cadenza trimestrale. |
| 29 aprile | Comunicazione telematica spese per interventi edilizi oggetto di opzione Ultimo giorno per la comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate delle spese sostenute nel 2021 per interventi edilizi sugli immobili oggetto di opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito, a seguito della proroga disposta dal Decreto Sostegni ter. |
| 2 maggio | Modello Iva TR Scade il termine per la presentazione della richiesta di rimborso o di utilizzo in compensazione del credito Iva relativo al primo trimestre 2022. Esterometro Scade il termine per l'invio della comunicazione delle fatture emesse e ricevute nel primo trimestre 2022 da soggetti UE ed extra UE non emesse in formato elettronico o non documentate da bolletta doganale. Presentazione elenchi Intra 12 mensili Per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati, ultimo giorno per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di febbraio. Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade 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 marzo. Imposta di bollo Termine per versare l'imposta di bollo relativa agli atti, ai registri e ad altri documenti fiscalmente rilevanti emessi nell'anno precedente (escluse le fatture elettroniche). Dichiarazione Iva annuale Scade il termine per la presentazione telematica della dichiarazione Iva annuale per il periodo di imposta 2021. Rottamazione ter e Saldo e stralcio Ultimo giorno per il versamento delle rate la cui scadenza originaria era fissata nel corso dell'anno 2020, a seguito della rimessione in termini prevista dal Decreto Sostegni ter convertito in legge. |

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

| | |
|----------------------|--|
| 15 maggio | <p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di ricevute/ scontrini fiscali e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p> <p>Fatturazione differita Scade il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Per le associazioni sportive dilettantistiche e per le associazioni senza scopo di lucro, scade il termine per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente.</p> |
|----------------------|--|

SCADE IL PROSSIMO 2 MAGGIO 2022 IL TERMINE PER LA DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA ALLE FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE NEL 2021

Il termine di presentazione della dichiarazione Iva 2022, anno 2021, scadrà il 30 aprile 2022 (prorogato al 2 maggio in quanto primo giorno non festivo successivo). Analizziamo quali sono le conseguenze sotto il profilo della detrazione Iva delle fatture di acquisto riferite al 2021 e delle note di variazione il cui presupposto nasce nel medesimo anno, alla luce dell'attuale termine previsto dall'art. 19, D.P.R. 633/1972.

La modifica delle regole per la detrazione

Il D.L. 50/2017 ha modificato gli artt. 19 e 25 del D.P.R. 633/1972, riguardanti le regole di detrazione e registrazione delle fatture di acquisto, al fine di stabilire che per le fatture emesse:

- il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene **esigibile** (cioè, il momento di effettuazione dell'operazione, ovvero il momento in cui il soggetto attivo ha emesso la fattura) ed è esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto e alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo;
- la fattura di acquisto va annotata anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Con la circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia, al fine di risolvere gli effetti negativi derivanti dal mancato coordinamento delle citate modifiche, ha precisato che il diritto alla detrazione deve essere esercitato con riguardo al periodo di imposta nel corso del quale ricorrono entrambi i seguenti due presupposti: **1)** effettuazione dell'operazione (presupposto sostanziale); **2)** possesso (momento di ricezione) della fattura (presupposto formale)

Con l'art. 14, D.L. 119/2018, il Legislatore ha apportato modifiche all'art. 1, comma 1, D.P.R. 100/1998 al fine di concedere la facoltà di considerare nella liquidazione riferita al momento di effettuazione quelle fatture ricevute fino al giorno che precede la liquidazione stessa.

Il comma 1, articolo 1, D.P.R. 100/1998

"Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo [chiarimento

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

agenzia: secondo mese successivo per i contribuenti trimestrali] a quello di effettuazione dell'operazione, **fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente"**.

Se quindi, per le liquidazioni sia mensili che trimestrali avvenute in corso d'anno, l'effettuazione dell'operazione e ricezione della fattura avvengono in 2 mesi o trimestri diversi ma entro il giorno 15 del mese di liquidazione, è possibile imputare questa fattura alla liquidazione riferita al momento di effettuazione.

Al contrario, le indicazioni contenute nell'ultimo inciso della disposizione sopra richiamata fanno sì che se un soggetto passivo Iva è venuto in possesso una fattura di **acquisto datata 2021 solo nel 2022**, la detrazione **dovrà necessariamente avvenire nelle liquidazioni periodiche dell'anno 2022 e fino al termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa a tale anno, che scade al 30 aprile 2023.**

Dette fatture, quindi, **non** potranno essere imputate nel mese di "competenza", **ma in quello di ricezione.**

Momento di ricezione per le fatture elettroniche

A seguito dell'avvento dell'obbligo pressoché generalizzato di fatturazione elettronica, il momento di ricezione della fattura è inequivocabilmente fissato dal Sistema di Interscambio. Nel caso di fatture emesse in modalità cartacea (es. contribuenti forfettari) l'individuazione del momento di ricezione potrà essere dimostrato seguendo le indicazioni già fornite dall'Agenzia (pec o da altri sistemi che attestino la ricezione del documento o, in assenza di tali forme, da una corretta tenuta della contabilità).

Ricorso all'Integrativa per le fatture ricevute nel 2021 ma registrate dopo il 2 maggio 2022

L'Agenzia ha chiarito che l'effettività del diritto alla detrazione e il principio di neutralità dell'Iva sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto della dichiarazione integrativa a favore, con la quale è possibile correggere errori od omissioni che hanno determinato l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o di una minore eccedenza detraibile. Nel caso quindi della fattura datata 2021 e ricevuta con data "certa" nel 2021, che non venga inserita nel modello di dichiarazione annuale Iva 2022 entro il prossimo 2 maggio 2022, sarà sempre possibile, al fine di guadagnare comunque la detrazione, presentare una dichiarazione integrativa, entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione del modello originario. Tale ultima soluzione, tuttavia, comporta secondo l'Agenzia delle entrate l'applicabilità delle sanzioni per la violazione degli obblighi di registrazione.

Il diverso trattamento delle note di variazione

Sul punto si è espressa l'Agenzia con la circolare n. 20/E/2021, affermando che il termine di presentazione della dichiarazione Iva costituisce anche il **termine entro il quale emettere le note di variazione in diminuzione.** La nota di variazione può quindi considerarsi tempestivamente emessa entro il termine di presentazione ordinario della dichiarazione annuale Iva relativa all'anno in cui si sono verificati i presupposti per operare la variazione in diminuzione. Volendo esemplificare, se il presupposto per operare la variazione in diminuzione si verifica nel periodo d'imposta 2021 (esempio, a novembre è fallito un cliente nei confronti del quale era stata emessa una fattura), la nota di variazione può essere emessa, **al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativi all'anno 2021, vale a dire entro il 2 maggio 2022.**

Secondo il parere espresso dall'Agenzia, il decorso del termine previsto in capo al creditore per poter operare la variazione in diminuzione non può legittimare lo stesso ad agire in via alternativa tramite la presentazione di una dichiarazione integrativa ovvero tramite istanza di rimborso.

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

Alla luce di tali interpretazioni si invitano i gentili Clienti a verificare con attenzione, in vista della prossima scadenza del 2 maggio 2022, la sussistenza di eventuali presupposti che legittimano l'emissione di una nota di variazione in diminuzione verificatisi fino al 31 dicembre 2021.

CREDITO IMPOSTA ENERGIA

Come già comunicato nella precedente circolare, nell'ambito del recente DL n. 21/2022 (c.d. Crisi Ucraina), sono contenute ulteriori disposizioni finalizzate al contenimento dei costi dell'energia elettrica e del gas naturale, nonché alcune novità relative alla cessione dei crediti riconosciuti dal DL n. 17/2022 (c.d. Decreto Energia), a favore delle imprese energivore e a forte consumo di gas naturale.

Credito di imposta aumento costo elettricità

Al fine di ridurre gli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore energetico a favore delle imprese **non "energivore"** dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, è riconosciuto un beneficio, sotto forma di credito d'imposta, pari al **12%** delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2022.

Soggetti beneficiari del credito d'imposta

Possono accedere all'agevolazione le imprese: **1) diverse** da quelle "energivore" di cui al Decreto MISE 21/12/2017 (per le quali è prevista una specifica agevolazione riconosciuta dal DL n. 17/2022 (c.d. Decreto Energia); **2) dotate di contatori con potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW**; **c) i cui costi per kW/h della componente energia elettrica, calcolati sulla base della media del primo trimestre 2022 al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, hanno subito un incremento del costo per kW/h superiore al 30% relativo al primo trimestre 2019.**

Caratteristiche del credito d'imposta

L'agevolazione in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione **entro il 31/12/2022** e non è soggetta ai limiti di: euro 2.000.000 annui per l'utilizzo in compensazione dei crediti; euro 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI. La stessa agevolazione non è tassata ai fini IRPEF/ IRES/IRAP, non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi/componenti negativi ed è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito base imponibile IRAP, non porti al superamento del costo.

Cedibilità del credito d'imposta

Il credito d'imposta in esame è cedibile ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito/altri intermediari finanziari. Non è possibile effettuare cessioni parziali. Al fine della cessione del credito è necessario richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto al bonus a un soggetto abilitato.

Credito di imposta aumento costo gas naturale

Alle imprese che consumano gas naturale per usi energetici **diversi** dagli usi termoelettrici, è riconosciuto un beneficio, sotto forma di credito d'imposta, pari al **20%** delle spese sostenute per l'acquisto del gas naturale consumato nel secondo trimestre 2022. Per poter beneficiare del bonus è necessario che il prezzo del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del mercato infra-

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

giornaliero (MI-GAS), pubblicati dal Gestore dei Mercati Energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio del primo trimestre 2019.

Soggetti beneficiari del credito d'imposta

Possono accedere al bonus in esame le imprese diverse da quelle "a forte consumo di gas naturale" di cui all'art. 5, DL n. 17/2022 (per le quali è prevista una specifica agevolazione riconosciuta dal DL n. 17/2022).

Caratteristiche del credito d'imposta

L'agevolazione in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione entro il 31/12/2022 e non è soggetta ai limiti di: euro 2.000.000 annui per l'utilizzo in compensazione dei crediti; euro 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI. La stessa agevolazione non è tassata ai fini IRPEF/ IRES/IRAP, non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi/componenti negativi ed è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito/base imponibile IRAP, non porti al superamento del costo.

Cedibilità del credito d'imposta

Il credito d'imposta in esame è cedibile ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito / altri intermediari finanziari. Non è possibile effettuare cessioni parziali. Al fine della cessione del credito è necessario richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto al bonus a un soggetto abilitato.

IVA - DAL 1° GENNAIO 2022 VIENE MENO LA NON IMPONIBILITÀ PER I SERVIZI DEI SUB VETTORI NEI SERVIZI DI TRASPORTO INTERNAZIONALE

Con una modifica apportata in sede di conversione del c.d. "Decreto Fiscale" il Legislatore, nel delineare una disciplina del regime di non imponibilità Iva dei trasporti internazionali più aderente alle indicazioni fornite dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, aggiunge un nuovo comma 3 all'art. 9, D.P.R. 633/1972, al fine di escludere l'applicazione del regime di non imponibilità Iva a quelle prestazioni di trasporto che vengono attuate da taluni soggetti. La nuova disciplina per espressa previsione normativa ha prodotto i suoi effetti a partire dallo scorso **1° gennaio 2022**. Il nuovo art.9, comma 3, D.P.R. 633/1972 recita "Le prestazioni di cui al primo comma, numero 2), non comprendono i servizi di trasporto resi a soggetti diversi dall'esportatore, dal titolare del regime di transito, dall'importatore, dal destinatario dei beni o dal prestatore dei servizi di cui al numero 4) del medesimo primo comma".

Con la circolare n. 5/E/2022, l'Agenzia fornisce un primo commento, ricordando che la finalità della non imponibilità prevista dall'art. 9 del Decreto Iva è quella di garantire che siano tassati presso il luogo di destinazione sia i beni destinati al di fuori dell'Unione Europea, sia le connesse prestazioni di trasporto ma che, al fine di rientrare nell'ambito di tale esenzione, tali ultimi servizi non solo devono contribuire all'effettiva realizzazione di un'operazione di esportazione o di importazione di beni, ma devono anche essere forniti direttamente, a seconda del caso, all'esportatore, all'importatore o al destinatario dei beni.

Alla luce del nuovo orientamento, devono pertanto **ritenersi esclusi** dalla previsione di **non** imponibilità i servizi di trasporto che riguardino beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea, nonché

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

beni in importazione i cui corrispettivi siano inclusi nella base imponibile, qualora i servizi stessi siano prestati a soggetti diversi: **a)** dall'esportatore; **b)** dal titolare del regime di transito; **c)** dall'importatore; **d)** dal destinatario dei beni; **e)** dal prestatore di servizi di spedizione relativi a trasporti di persone eseguiti in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero in dipendenza di unico contratto, a trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione, nonché a trasporti di beni in importazione sempreché i corrispettivi dei servizi di spedizione siano inclusi nella base imponibile nonché dal prestatore di servizi relativi alle operazioni doganali (di cui al n. 4 dell'art. 9, comma 1, D.P.R. 633/1972).

Per contro le prestazioni di servizi di trasporto territorialmente rilevanti in Italia e relative alle operazioni internazionali continuano a rientrare nel regime di non imponibilità **solo** laddove siano prestate nei confronti dei soggetti sopra indicati.

Le prestazioni escluse dal regime di non imponibilità

In forza della nuova formulazione dell'art. 9, D.P.R. 633/1972, dovranno pertanto essere **assoggettate** a Iva, a titolo esemplificativo, le prestazioni di trasporto internazionale che un vettore principale – incaricato di trasportare la merce all'estero dall'esportatore, dall'importatore o dal destinatario della stessa – affida, in tutto o in parte, ad un vettore terzo (c.d. subvezione). Il vettore principale può anche essere un consorzio o una società cooperativa a cui aderiscono o di cui sono soci i subvettori, incaricati di svolgere il trasporto.

Infine, vengono fatti salvi dal Legislatore i comportamenti adottati dai contribuenti che, precedentemente alla data del 1° gennaio 2022, abbiano già applicato l'Iva alle prestazioni di subvezione nei trasporti internazionali territorialmente rilevanti in Italia, con conseguente diritto di detrazione in capo ai committenti.

CREDITI IVA TRIMESTRALI: IN SCADENZA LA RICHIESTA DI RIMBORSO O COMPENSAZIONE PER IL PRIMO TRIMESTRE 2022

Il credito Iva che si forma nelle liquidazioni periodiche mensili o trimestrali può essere utilizzato, ordinariamente, solo in compensazione verticale (per abbattere il debito Iva delle liquidazioni successive). In alcune situazioni ben definite dal Legislatore è possibile utilizzare in compensazione orizzontale il credito Iva emergente dalla liquidazione trimestrale ovvero richiederne il rimborso, previa presentazione telematica di un apposito modello denominato TR. Il termine per la presentazione telematica del modello Iva TR relativo al primo trimestre 2022 è fissato ordinariamente al 30 aprile 2022 ma slitta, in quanto giorno festivo, al successivo primo giorno lavorativo, cioè al 2 maggio 2022.

Le modalità di compilazione del modello Iva TR

Nulla è cambiato per quanto riguarda le modalità di utilizzo in compensazione "orizzontale" del credito Iva trimestrale. L'utilizzo è infatti possibile: **a)** solo dopo la presentazione del modello Iva TR, se il credito Iva è di importo inferiore o pari a 5.000 euro; **b)** solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione telematica all'Agenzia delle entrate del modello Iva TR se il credito Iva è di importo superiore a 5.000 euro. Per coloro che intendono utilizzare in compensazione il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro annui (limite elevato a 50.000 euro per le start up innovative) è obbligatorio presentare il modello Iva TR munito del visto di conformità o, in alternativa, recante la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo.

In merito alla prestazione delle garanzie in caso di richiesta di rimborso del credito Iva trimestrale, si ricorda che: **1)** è possibile ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 euro senza prestazione della garanzia,

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

presentando l'istanza munita di visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali; **2)** è obbligatorio prestare la garanzia per i rimborsi superiori a 30.000 euro solo nelle ipotesi di situazioni di rischio e cioè quando il rimborso è richiesto: a) da soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di 2 anni ad esclusione delle imprese start up innovative di cui all'art. 25, D.L. 179/2012; b) da soggetti ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato per importi significativi; c) da soggetti che presentano l'istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà; d) da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

Per la generalità dei contribuenti vi sono, infine, due ulteriori esimenti dall'obbligo di presentazione della garanzia: **a)** se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo previsto dall'art. 3 e ss., D.Lgs. 128/2015; **b)** se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno applicato gli Isa e, sulla base delle relative risultanze, sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi di importo non superiore a 50.000 euro annui, ai sensi dell'art. 9-bis, comma 11, lettera b), D.L. 50/2017.

Regole di utilizzo del credito Iva trimestrale

In caso di utilizzo in compensazione orizzontale del credito Iva trimestrale, tale compensazione è ammessa già dalla data di presentazione del modello Iva TR sino all'importo di 5.000 euro (tale limite va inteso complessivamente per tutti e tre i trimestri); per la parte eccedente occorre attendere il decimo giorno successivo a quello di presentazione del modello. Riassumendo:

| | |
|--|---|
| Presentazione | La presentazione deve avvenire esclusivamente per via telematica |
| Termine di presentazione | La presentazione del modello TR deve avvenire entro l'ultimo giorno del mese successivo quello di chiusura del trimestre, quale termine ordinario. Per quest'anno il termine del secondo trimestre viene prorogato dal 31 luglio 2022 al 22 agosto 2022: I trimestre - entro il 2 maggio 2022; II trimestre - entro il 22 agosto 2022; III trimestre - entro il 31 ottobre 2022 |
| Utilizzo in compensazione del credito Iva da TR | Il credito Iva trimestrale può essere utilizzato in compensazione nel modello F24: a) per crediti non superiori a 5.000 euro (limite inteso complessivamente per tutti e 3 i trimestri) la compensazione può avvenire fin dal giorno di presentazione telematica del modello TR; b) per crediti superiori a 5.000 euro la compensazione può avvenire solo a partire dal decimo giorno successivo quello di presentazione telematica del modello TR. La soglia di 5.000 euro deve essere valutata considerando complessivamente <u>tutti</u> i crediti Iva trimestrali relativi a ciascun anno (quindi anche quelli di un precedente trimestre). La compensazione di crediti Iva trimestrali nel modello F24 deve essere effettuata obbligatoriamente utilizzando i canali Entratel/Fisconline |
| Visto di conformità | Per la compensazione del credito trimestrale oltre i 5.000 euro è previsto l'obbligo di apporre il visto di conformità. Con riferimento ai rimborsi del credito Iva trimestrale eccedenti l'importo di 30.000 euro è possibile (per i casi diversi da quelli considerati a rischio e nei quali è obbligatorio rilasciare la garanzia) apporre il visto di conformità in alternativa al rilascio delle garanzie |

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

| | |
|---|--|
| Contribuenti ammessi al rimborso trimestrale | Ai sensi dell'art. 38-bis, comma 2, D.P.R. 633/1972, la presentazione del modello Iva TR è ammessa nelle seguenti fattispecie: a) aliquota media: quando vengono esercitate esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni; b) operazioni non imponibili: quando vengono effettuate operazioni non imponibili di cui agli artt. 8, 8-bis e 9 per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate; c) beni ammortizzabili: quando vengono effettuati acquisti e/o importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti e/o importazioni di beni e servizi imponibili Iva; d) soggetti non residenti: dai soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, identificati direttamente o che hanno nominato un rappresentante residente nel territorio dello Stato; e) operazioni non soggette: effettuazione di operazioni attive nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni indicate nell'art. 19, comma 3, lettera a-bis), D.P.R. 633/1972 |
|---|--|

RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI POSSEDUTI AL 1° GENNAIO 2022

Con l'art. 29, D.L. 17/2022 (c.d. Decreto Energia) viene riproposta con due rilevanti modifiche la possibilità di rideterminare il costo di acquisto di partecipazioni in società non quotate e terreni agricoli e edificabili da parte di: persone fisiche per operazioni estranee all'attività di impresa; società semplici; società ed enti a esse equiparate di cui all'articolo 5, Tuir; enti non commerciali (per i beni che non rientrano nell'esercizio di impresa commerciale); soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia.

In particolare: **a)** L'imposta sostitutiva viene incrementata al 14%; **b)** la data entro la quale procedere al versamento dell'imposta sostitutiva nonché al giuramento della perizia di stima viene fissata al **15 giugno 2022**. Restano peraltro ferme le altre caratteristiche di una disciplina che consente la rideterminazione del costo/valore di acquisto delle quote/azioni e dei terreni al fine di ridurre la tassazione sulle eventuali plusvalenze emergenti in sede di realizzo.

Vediamo quindi di riepilogare le regole operative per realizzare la "rivalutazione".

Le aliquote e le scadenze per il pagamento dell'imposta sostitutiva

La norma stabilisce la possibilità di rideterminare i valori stabilendo **un'unica aliquota dell'14%**, applicabile tanto in relazione alle partecipazioni (qualificate o non qualificate) quanto ai terreni agricoli/ edificabili, da applicare all'intero valore del bene. La rivalutazione può essere eseguita solo se i terreni e le partecipazioni sono detenuti alla data del **1° gennaio 2022** e consegue effetti se si redige **un'apposita perizia di stima** entro il **15 giugno 2022**, termine ultimo anche per versare l'imposta sostitutiva dovuta (o la prima rata).

Nel caso di versamento dell'intero importo o della prima rata **oltre** il termine del 15/06/2022, la rivalutazione **non può considerarsi perfezionata** e il contribuente non può utilizzare il valore rideterminato al fine di

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

determinare l'eventuale plusvalenza, fermo restando la possibilità di poter chiedere a rimborso quanto versato.

La rivalutazione delle **partecipazioni** deve avvenire mediante la redazione di una perizia riferita all'intero patrimonio sociale, indipendentemente dal fatto che oggetto della rivalutazione sia solo una quota delle partecipazioni detenute nella società. In questo caso, il costo della perizia può essere alternativamente: **a)** sostenuto da parte dei soci interessati alla rivalutazione della propria quota di partecipazione (diventa un costo incrementativo del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione); **b)** sostenuto da parte della società (diventa un costo della società deducibile in quote costanti nell'esercizio e nei quattro successivi).

La perizia di stima deve essere redatta da un dottore commercialista, esperto contabile, revisore legale dei conti o perito iscritto alla CCIAA e **deve** essere asseverata presso un Tribunale, un giudice di pace o un notaio. Per quanto riguarda i **terreni**, le plusvalenze realizzate in occasione di cessioni a titolo oneroso di terreni edificabili sono sempre tassate, mentre le plusvalenze realizzate in occasione di cessioni a titolo oneroso di terreni agricoli sono tassate solo nel caso in cui si tratti di "rivendite" infra-quinquennali. Nel caso di rivalutazione di terreni la perizia di stima deve essere redatta da un ingegnere, architetto, geometra, dottore agronomo, agrotecnico, perito agrario, perito industriale edile o perito regolarmente iscritto alla CCIAA e asseverata presso un tribunale, un giudice di pace o un notaio. L'imposta sostitutiva va applicata sul valore complessivo del bene come definito dalla perizia, indipendentemente dal costo/valore di acquisto del terreno, con un'aliquota del 14% (inclusi i terreni lottizzati o quelli sui quali sono state costruite opere per renderli edificabili).

L'Agenzia ha chiarito che la sussistenza della perizia giurata di stima costituisce requisito **essenziale**, la cui mancanza non consente il perfezionamento della procedura. Con la circolare n. 1/E/2021, l'Agenzia ha recepito l'indirizzo espresso dalla Corte di Cassazione (sentenze 2321/2020 e 2322/2020), confermando che l'indicazione nell'atto di cessione di un corrispettivo **inferiore** al valore rideterminato con la perizia giurata, **non** determina la decadenza dal beneficio.

Nuova perizia di rivalutazione: scomputo o rimborso

Il contribuente, qualora lo ritenga opportuno, può rideterminare il valore delle partecipazioni e dei terreni nell'ipotesi in cui abbia già in precedenza usufruito di analoghe disposizioni agevolative, anche nel caso in cui l'ultima perizia giurata di stima riporti un valore inferiore a quello risultante dalla perizia precedente. Nel caso in cui sia stata effettuata una nuova perizia dei beni detenuti alla data del 1° gennaio 2022, è possibile scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni. In alternativa, il contribuente può presentare istanza di rimborso dell'imposta pagata in passato. Il termine di decadenza per la richiesta del suddetto rimborso decorre dalla data di pagamento dell'intera imposta sostitutiva dovuta per effetto dell'ultima rideterminazione effettuata, ovvero dalla data di versamento della prima rata. L'importo del rimborso non può essere superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore.

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

L'art. 13, D.Lgs. 472/1997 regola l'istituto del cd. "ravvedimento operoso", stabilendo un regime premiale che consente di beneficiare di una sanzione ridotta, rispetto a quella minima ordinariamente applicabile, in relazione al ritardo con cui si provvede a rimediare all'errore o alla omissione.

La riduzione delle sanzioni

Lo stesso articolo prevede il seguente meccanismo di riduzione delle sanzioni applicabili, per i casi riferiti a tributi amministrati dall'Agenzia.

| Tipologia di violazione | Ritardo | Riduzione |
|--|---|-----------|
| Mancato pagamento del tributo | Nel termine di 30 giorni dalla data della sua commissione | 1/10 |
| Regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo | Entro 90 giorni dalla data dell'errore, ovvero se la regolarizzazione delle omissioni e degli errori commessi in dichiarazione avviene entro novanta giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore è stato commesso | 1/9 |
| | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore | 1/8 |
| | Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore | 1/7 |
| | Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore | 1/6 |
| | Dopo la consegna del pvc e prima della notifica dell'avviso di accertamento | 1/5 |
| Tardiva presentazione della dichiarazione | Entro 90 giorni dalla scadenza originaria | 1/10 |

RIAPERTI I TERMINI PER LA ROTTAMAZIONE TER

In occasione della conversione in legge del Decreto Sostegni ter, ha trovato allocazione la riapertura dei termini per i versamenti dovuti dai contribuenti decaduti dalla Rottamazione ter e dal Saldo e Stralcio che non hanno eseguito i pagamenti delle rate scadute nel 2020 e 2021. I nuovi termini dei versamenti sono fissati al 2 maggio 2022, 1° agosto 2022 e al 30 novembre 2022 a seconda della scadenza originaria.

| Scadenza originaria | Nuova scadenza |
|---------------------------|------------------|
| Rate scadute nel 2020 | 2 maggio 2022 |
| Rate scadute nel 2021 | 1° agosto 2022 |
| Rate in scadenza nel 2022 | 30 novembre 2022 |

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

L'introduzione nel decreto Sostegni ter dell'art. 10-bis, ha permesso la modifica dell'art. 68, comma 3, D.L. n. 18/2020, con la conseguente riapertura dei termini 2020 e 2021 e nuova efficacia della definizione. Per il 2022 invece l'intervento normativo ha solo differito il termine ultimo per rendere valida la definizione:

| Scadenza originaria | Nuove scadenze alternative |
|---------------------|---|
| 28 febbraio 2022 | Alla scadenza Entro i 5 giorni di tolleranza dalla scadenza In un'unica soluzione entro il 30 novembre 2022 |
| 31 maggio 2022 | |
| 1° agosto 2022 | |
| 30 novembre 2022 | |

Le scadenze con tolleranza saranno quindi le seguenti:

| Scadenza originaria | Nuova scadenza | Nuova scadenza con tolleranza |
|---------------------------|------------------|-------------------------------|
| Rate scadute nel 2020 | 2 maggio 2022 | 9 maggio 2022 |
| Rate scadute nel 2021 | 1° agosto 2022* | 8 agosto 2022* |
| Rate in scadenza nel 2022 | 30 novembre 2022 | 5 dicembre 2022 |

*si presume che tale scadenza venga assorbita dall'automatica proroga al 22 agosto 2022

LA COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEI DATI DELLE STRUTTURE SANITARIE PRIVATE

Il 2 maggio 2022 scade il termine per la comunicazione all'Agenzia dei dati relativi alla "riscossione accentrata dei compensi dovuti per attività di lavoro autonomo mediche e paramediche svolte nell'ambito di strutture sanitarie private". Con questa comunicazione vanno comunicate di fatto le prestazioni rese dai professionisti medici presso strutture sanitarie private (Ssp). L'obbligo riguarda tutti quei medici generici, specialisti e odontoiatri che svolgono tali attività all'interno di una struttura sanitaria privata (Ssp). Per struttura sanitaria privata si intende: l'immobile provvisto delle relative attrezzature o dell'organizzazione dei servizi strumentali all'esercizio l'attività medica o paramedica; ovvero le strutture che ospitano e mettono a disposizione dei professionisti o affittano loro i locali della struttura aziendale per l'esercizio di attività di lavoro autonomo medica. Non rileva la forma in cui tali strutture sono organizzate potendo esse presentarsi come società, istituti, associazioni, centri medici diagnostici e in ogni altra forma anche come soggetto privato che opera nel settore dei servizi sanitari. Sono invece escluse da tale obbligo le strutture pubbliche.

Operazioni oggetto di monitoraggio

Sono oggetto di monitoraggio i compensi spettanti ai medici per l'esercizio dell'attività di lavoro autonomo in ambito medico nelle strutture sanitarie private. Ci riferiamo al compenso dovuto dal paziente al medico che esercita nella struttura sanitaria privata per la cura da questi effettuata "in proprio". Non rientrano, difatti, tra le prestazioni soggette a tale obbligo le prestazioni rese direttamente al paziente, anche per il tramite del professionista, ma "prestate" dalla struttura sanitaria privata la quale agisce in tal caso direttamente in qualità di parte contrattuale nel rapporto con il cliente (in tal caso il rapporto non è tra professionista e cliente ma tra Ssp e cliente). In questa ultima evenienza il professionista verrà pagato direttamente dalla struttura per aver prestato a suo favore (e non dal cliente) la propria attività medica.

Obblighi della struttura sanitaria

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA

Ragionieri Commercialisti e Revisori Contabili

Rag. Dario Colombo
Rag. Giampiero Ferrario
Rag. Roberto Morelli
Rag. Carlo Venegoni

Of counsel

Dott. Alessandro Valli

Le strutture sanitarie private sono quindi tenute a: **1)** riscuotere, in nome e per conto dei professionisti, i compensi corrisposti dai pazienti per le prestazioni mediche e paramediche di lavoro autonomo ricevute nei locali della struttura; **2)** registrare i compensi riscossi distintamente per ciascuna operazione di riscossione, la data di pagamento e gli estremi della fattura emessa dal professionista, le generalità e il codice fiscale del destinatario del compenso, l'ammontare del corrispettivo riscosso e la modalità di pagamento; **3)** riversare a ciascun medico o paramedico gli importi riscossi, in caso di pagamento in contanti; oppure consegnare i documenti ritirati o emessi, in caso di pagamenti alternativi al contante (per esempio, assegni, carte di credito); **4)** comunicare telematicamente all'Agenzia l'ammontare dei compensi complessivamente riscossi per ogni medico e paramedico in ciascun anno solare.

Al fine di tenere tracciato e distinto l'incasso a favore del professionista dall'incasso proprio della struttura sanitaria, la norma in commento prevede che la Ssp registri separatamente nelle scritture contabili obbligatorie, o in apposito registro, il compenso incassato per conto del medico, riportando gli estremi della fattura emessa dal professionista, la generalità e il codice fiscale del professionista destinatario del compenso, l'ammontare del corrispettivo riscosso e la data del pagamento.

Obblighi di comunicazione telematica

Il modello di comunicazione dell'ammontare dei compensi complessivamente riscossi per ogni professionista, è reperibile sul sito dell'Agenzia delle entrate e deve essere inviato telematicamente entro il 30 aprile dell'anno successivo (operazioni rimosse in nome e per conto del medico nel nell'anno precedente).

ERRONEA APPLICAZIONE IVA E DIRITTO ALLA DETRAZIONE

Con l'ordinanza n. 5012 del 16/2/2022, la Corte di Cassazione ha statuito che nel caso di un servizio non imponibile IVA, se il prestatore ha emesso fattura con applicazione dell'imposta, al committente **non spetta il diritto alla detrazione**, "in quanto lo stesso è connesso all'effettiva realizzazione di un'operazione imponibile", e "non si estende all'Iva dovuta per il solo fatto e nella misura in cui essa sia ... indicata in fattura".

Restiamo a disposizione per ogni eventuale ulteriore chiarimento e porgiamo cordiali saluti.

STUDIO ASSOCIATO ECONOMISTI D'IMPRESA