

# LA SETTIMANA IN BREVE

**02**

## **Notizie**

### FISCALE

02

IMPOSTE DIRETTE - Redditi di lavoro dipendente - Determinazione del reddito - Compensi in natura

03

IMPOSTE DIRETTE - IRES - Sopravvenienze attive

04

IMPOSTE DIRETTE - IRES - Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite

06

IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni comuni - Controlled foreign company legislation

07

IMPOSTE INDIRETTE - IVA - Obblighi dei contribuenti - Variazione dell'imponibile o dell'imposta

### LAVORO

08

PREVIDENZA

**10**

## **Leggi In evidenza**

**11**

## **Scadenze**

# Notizie

Fiscale

## IMPOSTE DIRETTE

Redditi di lavoro dipendente - Determinazione del reddito - Compensi in natura - Veicoli in uso promiscuo ai dipendenti - Tabelle ACI per l'anno 2022

Sono state pubblicate sulla *G.U.* 28.12.2021 n. 137 le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il compenso in natura per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti.

Gli importi definiti in tali tabelle rilevano per la determinazione del *fringe benefit* 2022.

### **Veicoli concessi in uso promiscuo dall'1.7.2020**

Per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dall'1.7.2020 si applica la "nuova" disciplina di determinazione del *fringe benefit* in base all'inquinamento dell'auto prevista dall'[art. 51](#) co. 4 lett. a) del TUIR, come modificato dall'[art. 1](#) co. 632-633 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020).

Per i suddetti veicoli di nuova immatricolazione con valori di emissione di anidride carbonica non superiore a 60 g/km, si assume il 25% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle Tabelle nazionali dell'ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente.

La suddetta percentuale, tuttavia, sale a seconda del livello di emissioni di anidride carbonica. In particolare:

- per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km, la percentuale è pari al 30%;
- per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km, la percentuale è pari al 40% per l'anno 2020 e al 50% a decorrere dal 2021;
- per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiore a 190 g/km, la percentuale è pari al 50% per l'anno 2020 e al 60% a decorrere dal 2021.

Pertanto, le tabelle ACI 2022 con importi validi per il 2022 individuano, per tutti i modelli, gli importi dei *fringe benefit* in apposite colonne distinte in base alle suddette percentuali (25%, 30%, 50% o 60%).

Ad esempio, considerando una berlina (es. Audi A3 2020 SPB 40 TFSI QUATTRO S TR), il costo chilometrico ACI per il 2022 è pari a 0,6613 euro, per cui, come evidenziato dalla stessa tabella relativa agli autoveicoli a benzina, il *fringe benefit* annuale è determinato come di seguito:

- 2.479,88 euro, con percentuale del 25% (25% di 0,6613 × 15.000 km);
- 2.975,85 euro, con percentuale del 30%;
- 4.959,75 euro, con percentuale del 50%;
- 5.951,70 euro, con percentuale del 60%.

Ai fini dell'applicazione della suddetta disciplina, la ris. Agenzia delle Entrate 14.8.2020 n. [46](#) ha chiarito che:

- la locuzione "di nuova immatricolazione" va ricondotta agli autoveicoli, motocicli e ciclomotori immatricolati dall'1.7.2020;
- il momento della sottoscrizione dell'atto di assegnazione da parte del datore di lavoro e del dipendente per l'assegnazione del *benefit* costituisce il momento rilevante al fine di individuare i "contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020";
- è necessario, tra l'altro, che il veicolo sia assegnato al dipendente a decorrere dall'1.7.2020;
- nel caso in cui il contratto di concessione in uso promiscuo del veicolo sia stipulato dopo l'1.7.2020, ma il veicolo sia stato immatricolato prima di tale data, il *benefit* dovrà essere fiscalmente valorizzato per la sola parte riferibile all'uso privato dell'autoveicolo, scorporando quindi dal suo valore normale l'utilizzo nell'interesse del datore di lavoro.

### **Deducibilità in capo all'impresa**

Ai fini della deducibilità dei costi per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti, lato impresa si applica

la lett. b-bis) dell'[art. 164](#) del TUIR, ai sensi del quale i relativi costi sono deducibili nella misura del 70% per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

Nel caso di specie non operano i limiti al costo fiscale previsti per i veicoli aziendali in genere. Di conseguenza, nel caso di autovettura avente un costo pari a 50.000,00 euro data in uso promiscuo al dipendente, la stessa è deducibile anche per il costo che eccede 18.075,99 euro.

Si considera dato in uso promiscuo al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta il veicolo utilizzato dallo stesso per la metà più uno dei giorni che compongono il periodo d'imposta del datore di lavoro (C.M. 10.2.98 n. [48](#), § 2.1.2.1).

Inoltre, non è necessario che:

- l'uso promiscuo sia avvenuto in modo continuativo;
- il veicolo sia stato utilizzato da un solo dipendente.

---

art. 51 co. 4 DPR 22.12.1986 n. 917

Comunicato Agenzia Entrate 28.12.2021

*Il Quotidiano del Commercialista del 29.12.2021 - "Pubblicate in Gazzetta Ufficiale le tabelle ACI 2022" - Redazione*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Autoveicoli - Auto in uso promiscuo ai dipendenti" - Alberti P.*

---

## IMPOSTE DIRETTE

[IRES - Sopravvenienze attive - Sopravvenienze da rinuncia dei soci ai crediti nel concordato preventivo - Determinazione dell'importo detassato \(risposta interpello Agenzia delle Entrate 30.12.2021 n. 887\)](#)

Con la risposta a interpello 30.12.2021 n. [887](#), l'Agenzia delle Entrate fornisce alcuni chiarimenti in merito alla detassazione delle sopravvenienze da rinuncia dei soci ai crediti nell'ambito delle procedure concorsuali e degli istituti a esse assimilati.

### *Quadro normativo di riferimento*

L'[art. 88](#) co. 4-ter del TUIR prevede, per le sopravvenienze attive da riduzione dei debiti, la non imponibilità per quelle derivanti da concordato fallimentare o preventivo liquidatorio, oppure da procedure estere equivalenti, mentre stabilisce una parziale detassazione qualora le sopravvenienze attive siano maturate per effetto di concordato di risanamento, accordo di ristrutturazione dei debiti, piano attestato di risanamento e procedure estere equivalenti.

Nell'ipotesi di sopravvenienze attive maturate per effetto di concordato di risanamento, accordo di ristrutturazione dei debiti, piano attestato di risanamento e procedure estere equivalenti, l'importo detassato è pari alla parte di sopravvenienza che eccede la somma:

- delle perdite fiscali correnti o pregresse suscettibili di essere compensate ai sensi dell'[art. 84](#) del TUIR (senza considerare, dunque, il limite dell'80%), comprese quelle trasferite al consolidato fiscale;
- della deduzione di periodo e dell'eccedenza relativa all'ACE ex [art. 1](#) co. 4 del DL 201/2011 e DM 3.8.2017;
- degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati di cui all'[art. 96](#) co. 4 del TUIR.

Secondo le risposte ad interpello Agenzia delle Entrate [85/2018](#) e [120/2018](#):

- le perdite fiscali pregresse sono utilizzabili oltre l'80% al fine di individuare la quota di sopravvenienza detassata;
- gli interessi passivi di cui all'[art. 96](#) co. 4 del TUIR sono soggetti alla medesima regola di consumazione integrale prevista per le perdite fiscali; pertanto, tali oneri finanziari devono ritenersi usati, e non più riportabili negli esercizi successivi, a prescindere dai limiti ordinari imposti all'utilizzo da quest'ultima norma.

Tali disposizioni si applicano anche per le operazioni di cui al medesimo [art. 88](#) co. 4-bis del TUIR, a norma del quale la rinuncia dei soci ai crediti si considera sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale. Tale valore deve essere comunicato alla partecipata dal socio con dichiarazione sostitutiva di atto notorio; in assenza di tale comunicazione, il valore fiscale del credito è assunto pari a zero.

L'[art. 88](#) co. 4-bis del TUIR si applica anche nei casi di operazioni di conversione del credito in partecipazioni. In tale ipotesi, il valore fiscale delle medesime partecipazioni viene assunto in un importo pari al valore fiscale del credito oggetto di conversione, al netto delle perdite sui crediti eventualmente deducibili per il creditore per effetto della conversione stessa.

### *Esclusione della necessità di imputare la sopravvenienza attiva a Conto economico*

La risposta in commento precisa che la locuzione contenuta nel co. 4-ter ("la riduzione dei debiti dell'impresa non costituisce sopravvenienza attiva") non richiede l'emergere di una sopravvenienza attiva a Conto economico quale presupposto per la relativa applicazione, ma ha funzione di indicare, nell'ambito delle procedure concorsuali, il perimetro di detassazione del componente di reddito, altrimenti assoggettato a tassazione secondo i criteri ordinari.

#### **Calcolo dell'importo detassato in caso di rinuncia al credito nell'ambito di un concordato preventivo**

Ove a rinunciare al credito sia un socio della società sottoposta a concordato preventivo, occorre:

- in via preliminare, determinare la differenza tra il valore nominale e quello fiscale del credito, al fine di definire l'importo imponibile della sopravvenienza ex [art. 88](#) co. 4-bis del TUIR;
- poi, assoggettare tale ammontare alla disciplina di cui all'[art. 88](#) co. 4-ter del TUIR, al fine di calcolare l'importo detassato, con consumazione delle perdite di periodo e pregresse, nonché degli interessi passivi e dell'ACE.

A contrario, per quanto non affermato espressamente, sembra quindi evincersi che, ove valore nominale e fiscale del credito coincidano, la sopravvenienza attiva sarebbe interamente detassata.

#### **Conversione del credito in strumenti finanziari simili alle azioni**

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che l'[art. 88](#) co. 4-bis del TUIR si applica anche quando il credito sia convertito non in azioni o partecipazioni, bensì in strumenti finanziari simili alle azioni. Infatti, ad avviso dell'Agenzia, il richiamo operato dal co. 4-ter al co. 4-bis dell'[art. 88](#) del TUIR va interpretato nel senso di ricomprendere tutte le ipotesi di riduzione di debiti nell'ambito di procedure concorsuali, ivi compresi i casi in cui tale riduzione avvenga mediante conversione di crediti in strumenti finanziari che attribuiscono al detentore diritti sul patrimonio societario.

#### **Credito sorto originariamente in capo a un socio non residente**

La detassazione delle sopravvenienze da rinuncia dei soci ai crediti nell'ambito delle procedure concorsuali e istituti a esse assimilati si applica anche nell'ipotesi in cui il credito sia sorto originariamente in capo a un socio non residente e, dunque, in capo a quest'ultimo, le perdite e le svalutazioni assumano rilevanza nel proprio Paese e non in Italia. Infatti, l'[art. 88](#) co. 4-bis del TUIR non distingue in base alla nazionalità del creditore.

---

art. 88 co. 4 ter DPR 22.12.1986 n. 917

Risposta interpello Agenzia Entrate 30.12.2021 n. 887

*Il Quotidiano del Commercialista del 31.12.2021 - "Detassazione di sopravvenienze da esdebitamento legata al valore fiscale del credito" - Fornero*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Concordato preventivo" - Bana M. - Fornero L.*

---

## **IMPOSTE DIRETTE**

**IRES - Minusvalenze patrimoniali, sopravvenienze passive e perdite - Perdite su crediti prescritti - Deducibilità - Condizioni (principio di diritto Agenzia Entrate 29.12.2021 n. 16)**

Il principio di diritto Agenzia Entrate 29.12.2021 n. [16](#) torna ad affrontare il tema della deducibilità delle perdite su crediti il cui diritto alla riscossione è prescritto.

#### **Profili civilistici**

Ai sensi dell'[art. 2946](#) c.c., di regola, i diritti si estinguono per prescrizione decorsi 10 anni. Peraltro, in determinate ipotesi, sono previsti termini più brevi.

Ad esempio, si prescrivono in 5 anni:

- i crediti derivanti da somministrazioni di beni e servizi da cui scaturiscono pagamenti periodici ([art. 2948](#) co. 1 n. 4 c.c.);
- i canoni e ogni pagamento periodico ad anno o in termini più brevi ([art. 2948](#) co. 1 n. 4 c.c.);
- le indennità spettanti per la cessazione del rapporto di lavoro ([art. 2948](#) co. 1 n. 5 c.c.).

Si prescrivono in un anno:

- la provvigione del mediatore ([art. 2950](#) co. 1 n. 5 c.c.);
- i premi assicurativi ([art. 2952](#) co. 1 c.c.), salvo il caso degli altri diritti derivanti dal contratto di assicurazione e dal contratto di riassicurazione, i quali si prescrivono in due anni dal giorno in cui si è verificato il fatto su

cui il diritto si fonda; i diritti del contratto di assicurazione sulla vita si prescrivono in dieci anni ([art. 2952](#) co. 1 c.c.);

- i crediti derivanti da prestazioni di spedizione e trasporto ([art. 2951](#) co. 1 c.c.), salvo il caso di trasporto che termina o inizia fuori Europa, per il quale il termine di prescrizione è fissato a 18 mesi.

#### ***Deducibilità delle perdite su crediti prescritti***

Ai fini IRES, la prescrizione costituisce evento idoneo a consentire la deducibilità della perdita su crediti dal reddito d'impresa.

Infatti, da un lato, l'[art. 101](#) co. 5 del TUIR dispone che gli elementi certi e precisi, atti a fondare il diritto alla deducibilità della perdita in ipotesi diverse dalle procedure concorsuali, sussistono "in ogni caso" quando, tra l'altro, il diritto alla riscossione del credito è prescritto.

Dall'altro, la medesima norma dispone che la cancellazione del credito dal bilancio in applicazione dei principi contabili costituisce evento idoneo a consentire la deduzione della relativa perdita.

Per quanto sopra, il principio di diritto in commento conferma la deducibilità *ex lege* delle perdite su crediti prescritti, senza che il debitore debba fornire ulteriori elementi di prova.

#### ***Momento di imputazione temporale della perdita***

Secondo il principio di diritto [16/2021](#), l'avvenuta prescrizione rappresenta il momento limite oltre il quale la deduzione non è più ammessa. A fondamento di tale conclusione, viene richiamato l'[art. 101](#) co. 5-bis del TUIR, a norma del quale la deduzione delle perdite su crediti di modesto importo scaduti da più di 6 mesi o vantati verso debitori assoggettati a procedure concorsuali o istituti assimilati non è più consentita quando l'imputazione in bilancio avviene in un periodo d'imposta successivo a quello in cui, secondo la corretta applicazione dei principi contabili, si sarebbe dovuto procedere alla cancellazione del medesimo.

In proposito, si ricorda che la maturazione dei termini di prescrizione può essere impedita da sospensioni ([artt. 2941](#) e [2942](#) c.c.) o interruzioni ([artt. 2943](#) - [2945](#) c.c.). Tuttavia, mentre la sospensione comporta che il termine di legge riprenda a decorrere da dove era giunto cessata la relativa causa, l'interruzione (es. costituzione in mora del debitore) determina l'inizio di un nuovo periodo di prescrizione, senza tener conto di quello maturato prima dell'atto interruttivo.

Alla luce di tale quadro normativo, l'unica possibilità che il contribuente avrebbe per dedurre la perdita su crediti in un periodo d'imposta successivo a quello dell'intervenuta prescrizione (ad esempio, in caso di prescrizione ordinaria decennale, decorsi undici anni dalla data di scadenza del pagamento) sarebbe quella di dimostrare l'intervenuta sussistenza di atti interruttivi, quali la costituzione in mora del debitore decorso un anno dalla scadenza originaria del pagamento (in senso conforme, si vedano la circ. Consorzio studi e ricerche fiscali Gruppo Intesa Sanpaolo n. [4/2012](#), § 2.2.2, e la circ. Assonime 15/2013, § 3).

#### ***Superamento della precedente impostazione***

Il principio di diritto in commento sembra comportare il superamento della diversa (e, a nostro avviso, non condivisibile) posizione espressa dalla stessa Agenzia nella risposta a interpello [197/2019](#), secondo la quale le perdite su crediti prescritti non sarebbero deducibili se, dai fatti e dalle circostanze evincibili in concreto, l'inattività della società creditrice (mancata attivazione di iniziative di recupero) sottendesse una volontà liberale.

Già all'epoca di tale intervento di prassi, si era rilevato come la deducibilità della perdita poteva comunque ammettersi qualora, decorsi i termini di prescrizione senza che fossero stati posti in essere atti interruttivi della medesima, il credito fosse stato cancellato dal bilancio.

Tale impostazione è stata ora espressamente avallata dal principio di diritto in commento, il quale, come riportato, pone come unica condizione che la deduzione non avvenga oltre l'intervenuta prescrizione.

---

art. 101 co. 5 DPR 22.12.1986 n. 917

Principio di diritto Agenzia Entrate 29.12.2021 n. 16

*Il Quotidiano del Commercialista del 30.12.2021 - "Perdite su crediti prescritti sempre deducibili" - Fornero*

*Guide Eutekne - Diritto civile - "Prescrizione" - Pasquale C.*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Perdite su crediti" - Fornero L. - Latorraca S.*

*Scheda n. 302.11 in Agg. 8-9/2015 - "Perdite su crediti - Novità del decreto internazionalizzazione" - Fornero*

## IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni comuni - Controlled foreign company legislation - Modifiche introdotte dal DLgs. 142/2018 (provv. Agenzia delle Entrate 27.12.2021 n. 376652 e circ. Agenzia Entrate 27.12.2021 n. 18)

La circ. Agenzia delle Entrate 27.12.2021 n. [18](#) illustra la disciplina relativa alle *controlled foreign companies* ex [art. 167](#) del TUIR, c.d. "regime CFC", commentando le modifiche introdotte dal DLgs. [142/2018](#) (c.d. "decreto ATAD").

Il provv. Agenzia Entrate 27.12.2021 n. [376652](#) prevede i nuovi criteri per determinare in modalità semplificata il requisito dell'effettivo livello di tassazione effettiva dell'utile inferiore al 50% di quella italiana.

Di seguito, si ripilogano i relativi aspetti di maggiore interesse.

### *Nozione di società o ente controllato*

Nella prima parte della circolare si commenta la nozione di società o ente controllato che fa scattare l'imputazione per trasparenza dei redditi prodotti dalla partecipata in un Paese a fiscalità privilegiata.

Per quanto concerne le persone fisiche, si conferma l'applicazione dell'art. 1 co. 3 del DM 21.11.2001 n. 429 (decreto attuativo delle disposizioni CFC), secondo cui, per la verifica del requisito del controllo civilistico, rilevano i criteri indicati nell'[art. 2359](#) co. 1 e 2 c.c. e ai fini del computo dei voti occorre includere anche quelli spettanti ai familiari (coniuge, parenti entro il terzo grado e affini entro il secondo grado) del soggetto residente.

Possono quindi essere soggetti alla disciplina CFC i componenti della medesima famiglia che, congiuntamente, possiedono la maggioranza dei diritti di voto nell'assemblea di una società estera che integra i requisiti in materia di *passive income* e tassazione effettiva inferiore alla metà di quella applicabile in Italia.

Inoltre, la circolare fornisce indicazioni sulla circostanza esimente per disapplicare la disciplina CFC, sulla determinazione e tassazione del reddito del soggetto controllato, nonché sull'applicazione della disciplina in occasione di operazioni straordinarie.

### *Criteri per la verifica della congruità della tassazione effettiva estera*

L'attuale disciplina CFC dell'[art. 167](#) del TUIR prevede l'individuazione di criteri per verificare, con modalità semplificate, la congruità della tassazione effettiva estera rispetto a quella virtuale domestica.

Il provv. [376652/2021](#) tiene conto delle modifiche alla disciplina apportate dal DLgs. [142/2018](#) e aggiorna, in merito, le indicazioni contenute nel precedente provvedimento, che viene in tal modo sostituito.

Il documento conferma la possibilità di effettuare, in ciascun esercizio, i calcoli connessi alla tassazione effettiva estera e alla tassazione virtuale domestica, attribuendo rilevanza fiscale ai valori di bilancio della controllata estera o, in alternativa, di attivare il monitoraggio dei valori fiscali di riferimento durante il periodo di possesso della partecipazione di controllo nella entità estera, da effettuarsi attraverso una manifestazione di volontà, non modificabile, nel modello di dichiarazione dei redditi.

---

art. 167 DPR 22.12.1986 n. 917

Provvedimento Agenzia Entrate 27.12.2021 n. 376652

Circolare Agenzia Entrate 27.12.2021 n. 18

*Il Quotidiano del Commercialista del 28.12.2021 - "Disciplina CFC anche con controllo integrato grazie ai voti dei familiari" - Sanna*

*Il Sole - 24 Ore del 28.12.2021, p. 27 - "Cfc, sul prelievo in Italia decisivi i passive income e la tassazione effettiva" - Germani*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Controlled foreign companies" - Corso L. - Odetto G.*

## IMPOSTE INDIRETTE

IVA - Obblighi dei contribuenti - Variazione dell'imponibile o dell'imposta - Termine di emissione delle note di variazione in diminuzione - Procedure concorsuali - Novità del DL 73/2021 convertito (circ. Agenzia delle Entrate 29.12.2021 n. 20)

Con la circ. 29.12.2021 n. [20](#), l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modifiche apportate dall'[art. 18](#) del DL 73/2021 alla disciplina delle variazioni IVA in diminuzione recata dall'[art. 26](#) del DPR 633/72.

### **Novità introdotte dal DL 73/2021**

Per effetto delle modifiche introdotte dal DL [73/2021](#), in caso di mancato pagamento del corrispettivo connesso a procedure concorsuali, non occorre più attendere la conclusione delle stesse per operare la variazione in diminuzione.

Il nuovo impianto normativo riguarda le procedure avviate dal 26.5.2021 ed è finalizzato a sanare l'incompatibilità del previgente [art. 26](#) del DPR 633/72 rispetto ai principi comunitari di cui alla direttiva 2006/112/CE, come rilevati dalla Corte di Giustizia Ue nella causa [C-246/16](#) (Di Maura).

Con la circolare n. 20/2021, l'Agenzia intende fare chiarezza sui termini iniziali e finali per operare le rettifiche in diminuzione dell'IVA e accertare se sia possibile il ricorso ad altri istituti in caso in cui i termini siano spirati.

### **Termine iniziale per le variazioni in diminuzione**

Per quanto concerne il *dies a quo*, considerato il disposto dei co. 3-bis lett. a) e 10-bis dell'[art. 26](#) del DPR 633/72, la variazione in diminuzione può essere operata a partire dalla data di apertura della procedura concorsuale, senza che sia necessario attenderne l'esito.

La variazione è dunque possibile dalla data:

- della sentenza dichiarativa del fallimento;
- del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo;
- del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa;
- del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.

Viene inoltre affermato che l'emissione della nota di variazione, e la detrazione dell'imposta non incassata, non è preclusa al cedente o prestatore (creditore) che non abbia effettuato l'insinuazione al passivo, dovendosi perciò considerare superato il precedente orientamento dell'Amministrazione finanziaria (C.M. n. [77/2000](#), ris. n. [195/2008](#)).

### **Termine finale per le variazioni e detrazione dell'imposta**

In merito all'individuazione del *dies ad quem*, si afferma che la nota di variazione in diminuzione può essere emessa, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA annuale riferita all'anno di apertura della procedura.

La detrazione dell'imposta non incassata potrà poi essere esercitata, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno di emissione della nota.

Ad esempio, in presenza di una dichiarazione di fallimento avviata nel 2021, la nota di variazione può essere emessa, al più tardi, entro il 30.4.2022 (posticipato al 2.5.2022), termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno in cui è stata aperta la procedura. Per quanto concerne la detrazione dell'imposta, si possono verificare due situazioni:

- se la nota è emessa nel 2021, il diritto può essere esercitato al più tardi con il modello IVA 2022 per il 2021;
- se la nota è emessa nei primi quattro mesi del 2022, il diritto può essere esercitato al più tardi con il modello IVA 2023 per il 2022.

### **Recupero dell'imposta in caso di scadenza dei termini**

Nella circolare viene altresì precisato che, in caso di mancata emissione della nota di variazione nei termini previsti:

- il ricorso alla dichiarazione integrativa a favore non è ammesso come istituto alternativo per il recupero dell'imposta;
- la restituzione dell'imposta di cui all'[art. 30-ter](#) del DPR 633/72 è possibile solo a determinate condizioni e non è ammesso qualora il termine per l'esercizio della detrazione sia decorso per "colpevole inerzia del soggetto passivo".

**Obblighi del cessionario o committente**

L'Agenzia conferma che, a fronte della variazione del cedente o prestatore, non vi è obbligo per il cessionario o committente di annotare la corrispondente variazione in aumento, restando così l'imposta non versata a carico dell'Erario.

art. 18 DL 25.5.2021 n. 73

art. 26 DPR 26.10.1972 n. 633

Circolare Agenzia Entrate 29.12.2021 n. 20

*Il Quotidiano del Commercialista del 30.12.2021 - "Detrazione IVA "allungata" per le variazioni da procedure concorsuali" - Greco - La Grutta*

*Il Sole - 24 Ore del 30.12.2021, p. 30 - "Iva, nota di variazione senza ingresso tra i creditori" - Abagnale - Santacroce*

*Italia Oggi del 30.12.2021, p. 38 - "Iva e procedure concorsuali, così il recupero dei crediti" - Redaz.*

*Scheda n. 469.03 in Agg. 11/2021 - "Note di variazione in diminuzione e procedure concorsuali" - Greco - La Grutta - Nicotra*

*Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Note di credito" - Greco E.*

**Lavoro****PREVIDENZA**

**Contributi previdenziali e assistenziali - Conguagli di fine anno 2021 (circ. INPS 28.12.2021 n. 198)**

Con la circ. 28.12.2021 n. [198](#), l'INPS ha fornito le consuete istruzioni per consentire ai datori di lavoro privati non agricoli che operano con il flusso UniEmens di procedere con i conguagli contributivi di fine anno. Con l'occasione, l'INPS ha preso in esame le diverse fattispecie interessate dagli adempimenti in questione.

**Termini per i conguagli**

Per quanto riguarda i termini per adempiere, i predetti datori di lavoro potranno effettuare i conguagli, oltre che con la denuncia di competenza del mese di dicembre 2021, i cui versamenti vanno effettuati entro il 16.1.2022 (termine che, cadendo di domenica, slitta a lunedì 17), anche con la denuncia di competenza del mese di gennaio 2022, il cui versamento scadrà il 16.2.2022.

Per quanto riguarda invece i conguagli afferenti al TFR al Fondo di Tesoreria, l'Istituto ricorda che potrà essere utilizzata, senza alcun aggravio, anche la denuncia di competenza del mese di febbraio 2022, con scadenza di pagamento entro il termine del 16.3.2022.

**Elementi variabili della retribuzione di dicembre 2021**

Una prima considerazione di rilievo indicata nella circolare in esame riguarda la presenza di elementi variabili della retribuzione che possono aver determinato l'aumento o la diminuzione della retribuzione imponibile di competenza del mese di dicembre 2021.

Gli eventi o elementi considerati sono i seguenti:

- compensi per lavoro straordinario;
- indennità di trasferta o missione;
- indennità economica di malattia o maternità anticipate dal datore di lavoro per conto dell'INPS;
- indennità riposi per allattamento;
- giornate retribuite per donatori di sangue;
- riduzioni delle retribuzioni per infortuni sul lavoro indennizzabili dall'INAIL;
- permessi non retribuiti;
- astensioni dal lavoro;
- indennità per ferie non godute;
- congedi matrimoniali;
- integrazioni salariali (non a zero ore).

Agli elementi ed eventi di cui sopra possono considerarsi assimilabili anche l'indennità di cassa, i prestiti ai dipendenti e i congedi parentali in genere.

In relazione a tale ipotesi, l'INPS chiarisce che gli adempimenti contributivi vanno assolti nel mese di gennaio 2022 e devono essere evidenziati nel flusso UniEmens valorizzando l'elemento "VarRebtributive" di "DenunciaIndividuale", per gestire le variabili retributive e contributive in aumento e in diminuzione, con il conseguente recupero delle contribuzioni non dovute.

#### **Gestione del massimale annuo**

Un'altra fattispecie di rilievo che può ricorrere in sede di conguaglio contributivo è rappresentata dall'eventuale superamento del massimale annuo per la base contributiva e pensionabile degli iscritti a forme pensionistiche obbligatorie ai sensi dell'[art. 2](#) co. 18 della L. 335/95 che, per il 2021, è pari a 103.055,00 euro.

Sul punto, l'INPS precisa che, se nel corso dell'anno vi è stata un'inesatta determinazione dell'imponibile, che ha causato un versamento di contributo IVS anche sulla parte eccedente il massimale (con necessità di procedere al recupero in sede di conguaglio) o, viceversa, un mancato versamento di contributo IVS (con esigenza di provvedere alla relativa sistemazione in sede di conguaglio), si dovrà procedere con l'utilizzo delle specifiche "CausaleVarRetr" di "VarRebtributive".

#### **Recupero dei contributi sul compenso ferie non godute**

Un'altra fattispecie ricorrente in sede di conguaglio contributivo riguarda la necessità di recuperare la contribuzione versata sul compenso per ferie non godute, nel caso in cui il lavoratore le abbia invece effettivamente fruite dopo il periodo di assoggettamento contributivo.

Sul punto, l'Istituto previdenziale ricorda che il flusso UniEmens consente di gestire tale recupero attraverso una specifica variabile retributiva con la causale "FERIE".

Operativamente, il datore di lavoro, al momento dell'eventuale fruizione delle ferie da parte del lavoratore, può modificare in diminuzione l'imponibile dell'anno e mese nel quale è stato assoggettato a contribuzione il compenso per ferie non godute e, contemporaneamente, di recuperare una quota o tutta la contribuzione già versata.

#### **Fringe benefit**

Con riferimento ai *fringe benefit*, si ricorda, in generale, che questi, ai sensi dell'[art. 51](#) co. 3 del TUIR, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente se il loro valore, nel periodo d'imposta, non supera complessivamente i 258,23 euro.

Pertanto, nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati risulti superiore al predetto limite, si dovrà assoggettare a contribuzione non solo la quota eccedente, ma il valore complessivo.

Nel merito, va però ricordato che l'[art. 112](#) del DL 104/2020 (DL "Agosto"), così come modificato dall'[art. 6-quinquies](#) del DL 41/2021 (DL "Sostegni"), al fine di favorire le aziende che nel periodo di emergenza epidemiologica da COVID-19 hanno attivato forme di sostegno del reddito a favore dei propri dipendenti, per il biennio 2020/2021 ha elevato al doppio, ovvero a 516,46 euro, la citata soglia dell'importo del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati dall'azienda ai lavoratori dipendenti, che non concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente di cui all'[art. 51](#) co. 3 del TUIR.

L'INPS precisa che ai fini della corretta applicazione della norma, la soglia di esenzione citata - fissata in 258,23 euro in via ordinaria e in 516,46 euro per gli anni 2020 e 2021 - riguarda le sole erogazioni in natura, con esclusione di quelle in denaro, per le quali resta applicabile il principio generale secondo cui qualunque somma percepita dal dipendente, in relazione al rapporto di lavoro, costituisce reddito di lavoro dipendente (cfr. circ. Agenzia Entrate 15.6.2016 n. [28](#)), a eccezione delle esclusioni specificatamente previste.

---

art. 112 DL 14.8.2020 n. 104

art. 51 co. 3 DPR 22.12.1986 n. 917

Circolare INPS 28.12.2021 n. 198

*Il Quotidiano del Commercialista del 29.12.2021 - "Conguagli contributivi a gennaio con elementi variabilidella retribuzione" - Mamone*

*Guide Eutekne - Previdenza - "Conguaglio previdenziale" - Secci N.*

# Leggi in evidenza

## FISCALE

DM MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE 7.4.2021

### FISCALE

IMPOSTE INDIRECTE - IVA - DISPOSIZIONI GENERALI - ALIQUOTE IVA - Sussidi tecnici e informatici per le persone con disabilità - Applicazione dell'IVA al 4% - Certificazione dell'invalidità - Modifiche

In attuazione dell'art. 2 co. 9 del DL 31.12.96 n. 669, conv. L. 28.2.97 n. 30, con il DM 14.3.98 sono state individuate le condizioni e le modalità alle quali è subordinata l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 4% ai sussidi tecnici ed informatici rivolti a facilitare l'autosufficienza e l'integrazione dei soggetti portatori di handicap.

Con il presente DM viene modificato il suddetto DM 14.3.98, al fine di tenere conto delle novità apportate dall'art. 29-bis del DL 16.7.2020 n. 76 (c.d. "DL Semplificazioni"), conv. L. 11.9.2020 n. 120, in relazione alla certificazione dell'invalidità.

#### *Presentazione del certificato attestante l'invalidità funzionale permanente*

Le cessioni dei sussidi tecnici e informatici volti a facilitare l'autosufficienza e l'integrazione dei soggetti portatori di handicap possono essere assoggettate all'aliquota IVA del 4% a condizione che le persone con disabilità producano, al momento dell'acquisto, una copia del certificato attestante l'invalidità funzionale permanente rilasciato dall'azienda sanitaria locale competente o dalla commissione medica integrata.

Tuttavia, ai sensi dell'art. 4 co. 1 del DL 9.2.2012 n. 5 conv. L. 4.4.2012 n. 35, così come modificato dal suddetto art. 29-bis del DL 76/2020, qualora non si evinca il collegamento funzionale fra la menomazione e il sussidio tecnico-informatico, è necessario che tale certificato sia integrato con un'ulteriore certificazione, rilasciata dal medico curante, da esibire in copia al momento dell'acquisto, che contenga l'attestazione richiesta per l'accesso al beneficio fiscale.

#### *Modifiche del "DL Semplificazioni"*

Le modifiche apportate al DM 14.3.98 si sono rese necessarie in considerazione del fatto che, in base a quanto previsto dal citato art. 29-bis del DL 76/2020, i verbali delle commissioni mediche integrate devono riportare anche la sussistenza dei requisiti sanitari necessari per l'accesso ai benefici fiscali relativi ai sussidi tecnici e informatici volti a favorire l'autonomia e l'autosufficienza delle persone con disabilità.

Nella precedente formulazione, il DM 14.3.98 richiedeva infatti che, ai fini del beneficio, fosse necessario il certificato attestante l'invalidità funzionale permanente rilasciato dalla unità sanitaria locale competente e la specifica prescrizione autorizzativa rilasciata dal medico specialista della azienda sanitaria locale di appartenenza, dalla quale risultasse il collegamento funzionale tra il sussidio tecnico e informatico e la menomazione.

#### *Importazioni*

In caso di importazione, la suddetta documentazione deve essere prodotta all'ufficio doganale, all'atto della presentazione della dichiarazione di importazione.

**01 gennaio 2022, Sabato \***

**Prelievo erariale unico (PREU)**

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 lett. b) del TULPS - Comunicazione all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli delle somme giocate nel periodo contabile (bimestre) precedente

**02 gennaio 2022, Domenica \***

**Antiriciclaggio**

Banche, Poste e altri intermediari finanziari - Trasmissione telematica alla UIF delle comunicazioni riguardanti i dati aggregati delle operazioni effettuate nel terzo mese precedente

**03 gennaio 2022, Lunedì**

**Prelievo erariale unico (PREU)**

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 lett. a) del TULPS - Comunicazione all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli delle somme giocate nel periodo contabile (bimestre) precedente

**05 gennaio 2022, Mercoledì**

**Imposta sugli intrattenimenti ed IVA**

Società e associazioni sportive dilettantistiche, pro-loco, bande musicali, cori e compagnie teatrali amatoriali, ecc. - Annotazione sull'apposito prospetto degli abbonamenti rilasciati nel mese di dicembre

# Altre scadenze

**10 gennaio 2022, Lunedì**

## Contributi INPS

Datori di lavoro domestico - Versamento, in via telematica o mediante bollettino MAV, dei contributi relativi al trimestre ottobre-dicembre

## Imposte dirette

Imprese, lavoratori autonomi ed enti non commerciali - Inizio presentazione telematica della dichiarazione sostitutiva per il credito d'imposta del 50% relativo agli investimenti pubblicitari, effettuati nell'anno precedente

Soggetti che l'anno scorso hanno sostenuto compensi per avvocati o arbitri - Inizio presentazione telematica al Ministero della Giustizia delle domande per il credito d'imposta, in caso di procedimenti conclusi con successo o lodo

**12 gennaio 2022, Mercoledì**

## IRPEF, relative addizionali e imposte sostitutive

Dipendenti e titolari di redditi assimilati al lavoro dipendente - Comunicazione al sostituto d'imposta dei redditi percepiti nel corso di precedenti rapporti di lavoro, per considerarli nel conguaglio di fine anno

**15 gennaio 2022, Sabato \***

## Antiriciclaggio

Banche, Poste e altri intermediari finanziari - Trasmissione telematica alla UIF delle comunicazioni sulle movimentazioni di denaro contante di importo pari o superiore a 10.000,00 euro, eseguite nel secondo mese precedente

## IRES, IRAP e IVA

Associazioni sportive dilettantistiche, senza scopo di lucro e pro-loco in regime L. 398/91 - Annotazione nel prospetto riepilogativo dei contribuenti "supersemplificati" dei proventi commerciali conseguiti nel mese precedente

Enti non commerciali che determinano forfettariamente il reddito ex art. 145 del TUIR - Annotazione delle operazioni fatturate nel mese precedente nei registri IVA o nel prospetto riepilogativo dei contribuenti "supersemplificati"

## IRPEF

Titolari di redditi di lavoro dipendente e assimilati - Versamento delle ritenute e relativi interessi derivanti dal conguaglio per l'anno 2020 che al termine del 2021 non sono state trattenute per incapienza o per cessazione del rapporto

## IRPEF, relative addizionali e imposte sostitutive

Sostituti d'imposta - Comunicazione ai propri sostituiti (es. dipendenti, collaboratori) di voler prestare assistenza fiscale in relazione ai modelli 730/2022

## IVA

Soggetti con partita IVA - Annotazione delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel mese precedente, con riferimento a tale mese

Soggetti con partita IVA - Annotazione riepilogativa, sul registro dei corrispettivi, degli scontrini o ricevute fiscali emesse nel mese precedente

Soggetti con partita IVA - Registrazione del documento riepilogativo delle fatture emesse nel mese precedente, di importo inferiore a 300,00 euro

Soggetti con partita IVA - Registrazione delle fatture emesse in relazione alle operazioni effettuate nel mese precedente, nell'ordine della loro numerazione

Soggetti con partita IVA - Registrazione delle fatture emesse nel mese precedente relative a cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente

Soggetti con partita IVA - Termine per emettere le fatture relative a determinate cessioni di beni o prestazioni di servizi, effettuate nel mese precedente

Soggetti con partita IVA che hanno effettuato acquisti intracomunitari - Emissione autofatture integrative in relazione alle fatture registrate nel mese precedente

Soggetti con partita IVA che hanno effettuato acquisti intracomunitari - Emissione autofatture relative alle operazioni effettuate nel terzo mese precedente

*\* **Avvertenza:** L'art. 7 co. 2 lett. l) del DL 70/2011 (conv. L. 106/2011) ha stabilito che "gli adempimenti e i versamenti previsti da disposizioni relative a materie amministrate da articolazioni del Ministero dell'Economia e delle Finanze, comprese le Agenzie fiscali, ancorché previsti in via esclusivamente telematica, ovvero che devono essere effettuati nei confronti delle medesime articolazioni o presso i relativi uffici, i cui termini scadono di sabato o di giorno festivo, sono prorogati al primo giorno lavorativo successivo".*