

# LA SETTIMANA IN BREVE

**02**

## **Notizie**

### FISCALE

02

IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni generali - Oneri detraibili

03

RISCOSSIONE - Interessi

04

IMPOSTE INDIRETTE - IVA - Obblighi dei contribuenti - Reverse charge

05

TRIBUTI LOCALI - IRAP - Determinazione della base imponibile - Disposizioni comuni

### AGEVOLAZIONI

07

AGEVOLAZIONI FISCALI

**08**

## **Leggi In evidenza**

**09**

## **Scadenze**

# Notizie

Fiscale

## IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni generali - Oneri detraibili - Bonus facciate - Errori nella fattura 2021 e omessa comunicazione di opzione - Sostenimento delle spese nel 2022 - Detrazione al 60% (risposta interpello Agenzia delle Entrate 20.7.2022 n. 385)

Con la risposta a interpello 20.7.2021 n. [385](#), l'Amministrazione finanziaria ha fornito chiarimenti sulle conseguenze derivanti dalla mancata evidenza dello sconto sul corrispettivo ex [art. 121](#) co. 1 lett. a) del DL 34/2020 nelle fatture emesse nel corso del 2021 per interventi che accedono al c.d. *bonus* facciate di cui all'[art. 1](#) co. 219 della L. 160/2019 e per la cui opzione non è stata presentata la comunicazione all'Agenzia delle Entrate entro i termini.

### **Caso oggetto di interpello**

Nel documento di prassi l'Agenzia delle Entrate ha esaminato il caso di un prestatore che, nell'ambito degli interventi che accedono al *bonus* facciate ex [art. 1](#) co. 219 della L. 160/2019, emetteva - nel corso del 2021 - una fattura nella quale - per mero errore - non era stato applicato lo sconto di cui all'[art. 121](#) del DL 34/2020. A tal fine, il committente beneficiario (persona fisica non titolare di reddito d'impresa):

- aveva effettuato - sempre nel 2021 - il pagamento del 10% del corrispettivo totale della fattura con c.d. "bonifico parlante", non corrispondendo il restante 90% (che avrebbe dovuto essere lo sconto praticato dal fornitore corrispondente alla detrazione spettante);

- non provvedeva all'invio della comunicazione per l'opzione dello sconto in fattura ex [art. 121](#) del DL 34/2020 (in attesa di comprendere come correggere l'errore commesso dal fornitore), che per le spese sostenute nel 2021 doveva essere trasmessa entro il 29.4.2022 (per i soggetti IRES e titolari di partita IVA che presentano la dichiarazione dei redditi entro il 30.11.2022, invece, anche in relazione alle spese sostenute nel 2021 la comunicazione può essere inviata entro il 15.10.2022).

In proposito, è stato, dunque, chiesto all'Agenzia delle Entrate di esprimersi sulla possibilità per il prestatore di modificare, con una nota di variazione ex [art. 26](#) del DPR 633/72, la fattura originariamente emessa (così da integrare il documento con l'espressa indicazione dello sconto praticato), nonché di precisare le implicazioni ai fini della fruizione del *bonus* facciate da parte del beneficiario.

### **Emissione della nota di variazione**

Ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, "con riferimento alla problematica sottoposta dall'istante e alla eventuale possibilità di modificare, con una nota di variazione, la fattura originariamente emessa, al solo fine di integrare il documento con l'espressa indicazione dello «sconto» praticato, si rappresenta che non si ravvisano le condizioni ex [articolo 26](#) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, per emettere una nota di variazione in diminuzione e, conseguentemente, una nuova fattura".

In altre parole, l'Agenzia precisa che l'assenza dello sconto ex [art. 121](#) del DL 34/2020 non pregiudica la validità fiscale della fattura emessa in quanto l'imponibile indicato nella fattura e l'importo dell'IVA sono gli stessi (sia che venga indicato lo sconto sia che non venga annotato).

L'Agenzia, peraltro, nega la possibilità di operare una nota di variazione solo nel caso oggetto di analisi, ossia solo nel caso di una fattura emessa nel 2021, con spese sostenute nel 2021 dal committente/beneficiario della detrazione fiscale per la cui opzione non è stata trasmessa entro i termini la comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

In tale situazione, infatti, è evidente l'inutilità di andare ad indicare lo sconto in fattura in quanto non sarebbe più possibile comunicare l'opzione di sconto affinché la detrazione fiscale si trasferisca, sotto forma di credito d'imposta, in capo al fornitore.

### **Implicazioni per il beneficiario del bonus facciate**

Nel caso di specie delineato, la mancata indicazione - ad opera del fornitore - dell'ammontare dello sconto pattuito nella fattura emessa a fronte della prestazione resa, implica l'impossibilità di perfezionare l'opzione per lo sconto in fattura ex [art. 121](#) del DL 34/2020.

Tale circostanza, tuttavia, non preclude l'accesso al *bonus* facciate di cui all'[art. 1](#) co. 219 della L. 160/2019

(in presenza di tutti i requisiti richiesti dalla normativa per poterne fruire) al committente degli interventi (persona fisica non titolare di reddito d'impresa), il quale potrà beneficiarne come segue:

- relativamente al 10% delle spese effettivamente sostenute nel 2021 per l'esecuzione dell'intervento (e documentate tramite bonifico c.d. "parlante") mediante fruizione diretta della detrazione dall'imposta lorda nella misura del 90% nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2021 (senza possibilità di cessione della relativa detrazione, non essendo stata effettuata la comunicazione all'Agenzia delle Entrate entro il 29.4.2022);
- con riguardo al restante 90% del corrispettivo documentato nella citata fattura, se pagato nel 2022, mediante fruizione diretta della detrazione dall'imposta lorda nella misura del 60% nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2022, o ricorrendo - previo esercizio della relativa opzione - alla cessione del credito ex [art. 121](#) del DL 34/2020 nei confronti di altri soggetti, compresi gli intermediari finanziari, nella misura corrispondente alla detrazione spettante.

---

art. 1 co. 219 L. 27.12.2019 n. 160

art. 121 co. 1 DL 19.5.2020 n. 34

Risposta interpello Agenzia Entrate 20.7.2022 n. 385

*Il Quotidiano del Commercialista del 21.7.2022 - "Bonus facciate con aliquota del 60% con omesse comunicazioni o errori nel 2021" - Bonsanto - Zeni*

*Il Quotidiano del Commercialista del 22.7.2022 - "Nota di variazione per la fattura 2021 inutile con omessa comunicazione di opzione" - Zanetti - Zeni*

---

## RISCOSSIONE

Interessi - Cartella di pagamento - Motivazione (Cass. SS.UU. 14.7.2022 n. 22281)

La cartella di pagamento non deve, in generale, contenere una particolare motivazione in punto interessi, tuttavia:

- ove essa sia il primo atto impositivo notificato al contribuente in cui sono pretesi gli interessi, una motivazione deve esserci; in particolare, occorre indicarne la fonte normativa, la decorrenza ma non anche i tassi e le specifiche modalità di calcolo;

- ove, di contro, gli interessi siano stati già liquidati negli atti prodromici non occorre nessuna motivazione, essendo sufficiente il richiamo all'atto prodromico (Cass. SS.UU. 14.7.2022 n. [22281](#)).

Il tema riguarda gli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, dovuti al tasso del 4% annuo da quando sarebbe dovuto avvenire il pagamento sino alla consegna del ruolo ([art. 20](#) del DPR 602/73), nonchè gli altri interessi di simile natura previsti dai testi istitutivi di ciascun tributo o da disposizioni specifiche (ad esempio in tema di tributi locali si tratta degli interessi dell'[art. 1](#) co. 165 della L. 296/2006).

Esulano formalmente dalla problematica gli interessi di mora, che sono dovuti se le somme intimate con la cartella di pagamento non sono corrisposte nei termini ([art. 30](#) del DPR 602/73).

### *Motivazione in merito agli interessi*

Di fatto le Sezioni Unite restringono non di poco le ipotesi in cui nella cartella di pagamento debba esserci una motivazione in punto interessi.

Solo quando essa è il primo atto con cui gli interessi vengono liquidati serve la motivazione; se si tratta di liquidazione automatica della dichiarazione, la motivazione serve solo quando l'atto è sostanzialmente impositivo, dunque non nella frequente ipotesi di imposte regolarmente dichiarate ma non pagate.

Poi, se la motivazione è necessaria, essa si sostanzia nell'indicazione della fonte normativa e nella decorrenza ma non nella modalità di calcolo.

Le conclusioni menzionate non possono essere condivise.

Si può accettare che non sia necessario indicare i tassi in quanto soggetti a pubblicità legale, ma il contribuente deve sempre sapere in che modo sono stati quantificati, quindi è a nostro avviso imprescindibile che siano indicati la data di inizio e di fine del conteggio.

Facendo l'esempio degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, occorre indicare la data in cui è scaduto il pagamento e la data di consegna del ruolo. Va detto che l'ultimo modello di cartella di pagamento prevede l'indicazione della consegna del ruolo (prov. Agenzia delle Entrate 17.1.2022 n. [14113](#)).

Diversa giurisprudenza ha sancito la parziale nullità della cartella di pagamento se difetta la data di consegna del ruolo, stante l'impossibilità di calcolo degli interessi (C.T. Prov. Asti 13.1.2014 n. [4/1/14](#) e C.T. Prov. Isernia 2.10.2017 n. [167/1/17](#)).

### **Ambito applicativo del principio**

Il principio espresso dalla Cass. SS.UU. 14.7.2022 n. [22281](#) riguarda i sistemi in cui opera il ruolo, dunque liquidazione automatica/controllo formale della dichiarazione, imposte d'atto, avvisi di recupero dei crediti di imposta e comparti impostivi minori come il bollo auto.

La motivazione, peraltro nei ristretti termini indicati, è necessaria in sostanza solo per la liquidazione automatica/controllo formale della dichiarazione, unico caso in cui la liquidazione avviene per la prima volta nella cartella di pagamento (la liquidazione degli interessi compare invero nei pregressi avvisi bonari, che sono però atti impugnabili solo in via facoltativa, in cui non può esserci un conteggio completo, visto che la decorrenza termina con la consegna del ruolo).

Nel caso degli accertamenti esecutivi gli interessi da ritardata iscrizione a ruolo sono dovuti sino alla data di notifica dell'atto e la loro quantificazione è ben indicata nell'accertamento stesso.

Non pare quindi emergano problemi sulla motivazione, sempre che sia evincibile in modo chiaro il giorno di decorrenza degli stessi.

---

art. 20 DPR 29.9.1973 n. 602

Provvedimento Agenzia Entrate 21.5.2009

*Il Quotidiano del Commercialista del 16.7.2022 - "Motivazione "debole" per gli interessi in cartella di pagamento" - Cissello*

*Il Sole - 24 Ore del 16.7.2022, p. 24 - "Nella cartella di pagamento si omettono i tassi applicati" - Ambrosi - Iorio Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Interessi da ritardata iscrizione a ruolo" - Cissello A.*

*Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Cartella di pagamento" - Cissello A.*

Cass. SS.UU. 14.7.2022 n. 22281

---

## **IMPOSTE INDIRETTE**

**IVA - Obblighi dei contribuenti - Reverse charge - Operazioni inesistenti soggette a reverse charge (Cass. SS.UU. 20.7.2022 n. 22727)**

Il mite regime sanzionatorio dell'[art. 6](#) co. 9-bis.3 del DLgs. 471/97 opera solo quando si tratti di operazioni inesistenti e, nel contempo, esenti, non imponibili oppure escluse da imposta.

Invece, quando si è nell'ipotesi di operazioni inesistenti in *reverse charge*, i principi comunitari unitamente all'esigenza di prevenire le frodi impongono di affermare che si verifichi sia il recupero della detrazione sia la più grave sanzione proporzionale dell'[art. 6](#) co. 1 del DLgs. 471/97 (Cass. SS.UU. 20.7.2022 n. [22727](#)).

### **Quadro normativo**

Ai sensi dell'[art. 6](#) co. 9-bis.3 del DLgs. 471/97, "se il cessionario o committente applica l'inversione contabile per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta, in sede di accertamento devono essere spunti sia il debito computato da tale soggetto nelle liquidazioni dell'imposta che la detrazione operata nelle liquidazioni anzidette, fermo restando il diritto del medesimo soggetto a recuperare l'imposta eventualmente non detratta ai sensi dell'[articolo 26](#), terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e dell'[articolo 21](#), comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. La disposizione si applica anche nei casi di operazioni inesistenti, ma trova in tal caso applicazione la sanzione amministrativa compresa tra il cinque e il dieci per cento dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro".

Il passo riportato può essere interpretato in due maniere:

- il regime sanzionatorio ivi indicato opera per tutte le operazioni inesistenti in *reverse charge*;
- il regime sanzionatorio ivi indicato opera solo quando l'inesistenza riguarda operazioni esenti, non imponibili oppure escluse da imposta.

### **Tesi delle Sezioni Unite**

Le Sezioni Unite sanciscono che, in armonia con i principi comunitari, per l'inesistenza in *reverse charge* è legittimo negare la detrazione e irrogare le sanzioni dell'[art. 6](#) del DLgs. 471/97.

Vedasi ad esempio il punto 10 della sentenza, secondo cui "in caso di operazioni inesistenti non può essere vantata alcuna posta detraibile e non è dunque possibile neutralizzare il debito d'imposta, con conseguente

*impossibilità di neutralizzazione del debito d'imposta che invece il meccanismo dell'art. 9-bis.3 regimenta".*

Al cessionario/committente, quindi, possono essere irrogate le sanzioni da indebita detrazione (90% dell'imposta, [art. 6](#) co. 6 del DLgs. 471/97) e da dichiarazione infedele (dal 135% al 270% dell'imposta, trattandosi di condotte fraudolente, [art. 5](#) co. 4 del DLgs. 471/97), unificate ai sensi dell'[art. 12](#) del DLgs. 472/97.

Nella sentenza, nel punto 14, si fa riferimento all'[art. 6](#) co. 1 del DLgs. 471/97 (infedele fatturazione), ma sembra corretto richiamare il co. 6 (quando si tratta di inesistenza, il cedente/prestatore non è passibile di sanzioni amministrative, considerato che non viene mai indicata un'imposta inferiore a quella dovuta, ma, semmai, un'imposta per definizione inesistente).

Per rendere il sistema compatibile con il principio comunitario di proporzionalità, opera l'[art. 7](#) co. 4 del DLgs. 472/97, dunque la sanzione può essere ridotta sino alla metà del minimo.

#### **Tesi dell'Agenzia delle Entrate**

Nella circ. Agenzia delle Entrate 11.5.2017 n. [16](#), § 5 era stata adottata una tesi opposta, affermando quindi che l'art. 6 co. 9-bis.3 del DLgs. [471/97](#) opera in ogni caso di inesistenza in *reverse charge*.

Nel contenzioso pendente spesso è stata disposta un'autotutela parziale, molto favorevole per i contribuenti: automaticamente viene stralciato il recupero della detrazione e in punto sanzioni si passa dalle gravose sanzioni degli [artt. 6](#) co. 6 e 5 co. 4 del DLgs. 471/97 al più mite regime in oggetto.

Non si può escludere che l'Agenzia delle Entrate muti opinione, prendendo atto della decisione delle Sezioni Unite. Ciò anche in considerazione del fatto che in ambito penale si condivide la tesi sfavorevole al contribuente (Cass. pen. 21.6.2021 n. [23921](#)).

#### **Mancata dimostrazione dell'elemento soggettivo**

Nel punto 13 della sentenza le Sezioni Unite affermano che, se non si riesce a dimostrare la partecipazione psicologica alla frode, rimane la detrazione ma possono essere irrogate le sanzioni dell'art. 6 co. 9-bis.3 del DLgs. [471/97](#).

Trattasi di affermazioni censurabili: se, nell'inesistenza soggettiva, non viene dimostrata la partecipazione alla frode (ovvero che il cessionario/committente non poteva non sapere della stessa), automaticamente deve venire meno ogni conseguenza sanzionatoria.

---

art. 6 DLgs. 18.12.1997 n. 471

*Il Quotidiano del Commercialista del 22.7.2022 - "Le Sezioni Unite inciampano sulle sanzioni da inesistenza in reverse charge" - Cissello*

*Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Reverse charge" - Cissello A.*

Cass. SS.UU. 20.7.2022 n. 22727

---

## **TRIBUTI LOCALI**

[IRAP - Determinazione della base imponibile - Disposizioni comuni - Costo dei dipendenti a tempo indeterminato - Modalità di indicazione nella dichiarazione IRAP 2022 \(ris. Agenzia delle Entrate 15.7.2022 n. 40\)](#)

Con la ris. 15.7.2022 n. [40](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito le modalità di compilazione della sezione I del quadro IS del modello IRAP 2022, al fine di tenere conto delle novità introdotte dall'[art. 10](#) del DL 73/2022 (DL "Semplificazioni fiscali").

#### **Quadro normativo di riferimento**

Senza comportare modifiche alle regole di calcolo della base imponibile, l'[art. 10](#) del DL 73/2022 ha disposto:

- da un lato, la deducibilità del costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato ([art. 11](#) co. 4-octies del DLgs. 446/97, interamente riformulato);
- dall'altro, il mantenimento in vigore delle ulteriori deduzioni relative al costo del lavoro soltanto con riferimento ai soggetti assunti con contratto di differente tipologia che già attualmente possono fruirne (es. addetti alla ricerca e sviluppo, apprendisti, disabili, lavoratori stagionali, ecc.).

In base alla disciplina vigente *ante* modifiche, invece, la facoltà di portare, per l'intero importo, il costo dei dipendenti a tempo indeterminato a riduzione della base imponibile IRAP era riconosciuta sotto forma di "deduzione residuale".

In pratica, il contribuente doveva:

- innanzitutto, applicare le deduzioni riconosciute a fronte dell'impiego di personale a tempo indeterminato già vigenti precedentemente al 2015;
- poi, se la sommatoria delle citate deduzioni era inferiore alle spese dei dipendenti a tempo indeterminato sostenute nel periodo d'imposta, applicare l'ulteriore deduzione prevista dall'[art. 11](#) co. 4-octies del DLgs. 446/97 fino a concorrenza dell'intero importo dell'onere sostenuto.

#### **Decorrenza della modifica**

Le novità introdotte si applicano dal periodo d'imposta precedente a quello in corso al 22.6.2022 (data di entrata in vigore del DL [73/2022](#)) e, dunque, dal 2021 per i soggetti "solari".

#### **Effetti sulla compilazione della dichiarazione IRAP 2022**

Data la sua natura retroattiva, la disposizione consente già di semplificare la compilazione della dichiarazione IRAP 2022, non costringendo più i contribuenti a scomporre l'onere complessivo sostenuto per i dipendenti a tempo indeterminato (comunque interamente deducibile) tra i diversi righi deputati all'accoglimento delle relative deduzioni.

In proposito, la ris. [40/2022](#) chiarisce che:

- nei rigi IS1, colonna 2, IS4, colonna 3, e IS5, colonna 2, vanno indicate le deduzioni spettanti in relazione ai soggetti diversi dai lavoratori dipendenti a tempo indeterminato;
- i rigi IS2, IS3 e IS6 non vanno compilati;
- nel rigo IS7, colonna 3, va indicata la deduzione del costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato (compresa quella per lavoratori stagionali);
- nel rigo IS9 va indicata l'eventuale eccedenza delle deduzioni ammesse dai co. 1 e 4-bis.1 del citato art. 11 rispetto al limite massimo rappresentato dalla retribuzione e dagli oneri e spese a carico del datore di lavoro.

In ogni caso, per il primo anno di applicazione delle nuove disposizioni, a beneficio di coloro che hanno già compilato ed eventualmente inviato telematicamente la dichiarazione IRAP 2022, è comunque possibile compilare la sezione I del quadro IS secondo le regole attualmente fornite nelle istruzioni per la compilazione della medesima dichiarazione e, quindi, continuando a ripartire le varie deduzioni per dipendenti a tempo indeterminato nei diversi rigi deputati alla loro indicazione.

Così, ipotizzando che nel 2021 il costo dei predetti dipendenti ammonti a 600.000,00 euro (di cui 180.000,00 euro di contributi previdenziali e assistenziali e 2.400,00 euro di contributi INAIL), la dichiarazione IRAP 2022 può continuare ad essere predisposta come di consueto, compilando:

- il rigo IC66 "Deduzioni art. 11, comma 1, lett. a) del D.Lgs. n. 446" per un importo pari a 294.900 euro, dato dalla somma tra contributi INAIL (2.400,00 euro), deduzione forfetaria ex [art. 11](#) comma 1 lett. a) n. 2) del DLgs. 446/97 (112.500,00 euro) e deduzione analitica dei contributi previdenziali e assistenziali ex [art. 11](#) comma 1 lett. a) n. 4) del DLgs. 446/97 (180.000,00 euro);
- il rigo IC69 "Deduzione del costo residuo per il personale dipendente" per un ammontare pari a 305.100,00 euro, dato dalla differenza tra il costo complessivo dei dipendenti a tempo indeterminato (600.000,00 euro) e la somma delle deduzioni di cui al punto precedente (294.900,00).

Inoltre, nella sezione I del quadro IS devono essere riportati:

- nella colonna 1 dei rispettivi rigi, il numero di dipendenti che attribuisce il diritto a fruire di ogni deduzione (nell'esempio, 15);
- nella colonna 2 o 3 dei rispettivi rigi, l'importo deducibile per singola deduzione, vale a dire 2.400 euro nella colonna 2 del rigo IS1 "Contributi assicurativi", 112.500 euro nella colonna 2 del rigo IS2 "Deduzione forfetaria", 180.000 euro nella colonna 2 del rigo IS3 "Contributi previdenziali ed assistenziali", 305.100 euro nella colonna 3 del rigo IS7 "Deduzione del costo residuo per il personale dipendente".

In alternativa, è possibile uniformarsi alle indicazioni della ris. [40/2022](#), indicando:

- nel rigo IC69, 600.000,00 euro (in verità, il documento di prassi non dispone nulla sul quadro IC, ma l'indicazione in tale rigo dell'intero importo del costo deducibile dei dipendenti a tempo indeterminato è la logica conseguenza delle modalità di compilazione del quadro IS);
- nel rigo IS7, "15" nella colonna 1 e 600.000,00 euro nella colonna 3.

---

Risoluzione Agenzia Entrate 15.7.2022 n. 40

*Il Quotidiano del Commercialista del 16.7.2022 - "Chiarita la compilazione della sezione I del quadro IS del modello IRAP 2022" - Redazione*

*Il Sole - 24 Ore del 16.7.2022, p. 22 - "Deduzione Irap non più per differenza" - Germani Guide*

*Eutekne - Irap - "Deduzioni IRAP - Dipendenti a tempo indeterminato" - Fornero L.*

## AGEVOLAZIONI FISCALI

Proroga dei c.d. vecchi impatriati - Errato versamento dell'onere una tantum - Preclusione (risposta interpello Agenzia delle Entrate 18.7.2022 n. 383)

La risposta Agenzia delle Entrate 18.7.2022 n. [383](#) ha precisato che il versamento insufficiente dell'onere *una tantum* preclude la validità dell'opzione per l'estensione, per un ulteriore quinquennio, del regime dei c.d. vecchi impatriati, rientrati in Italia fino al 30.4.2019 ([art. 5](#) co. 2-bis del DL 34/2019).

### *Errato versamento dell'onere una tantum*

Il caso concreto riguarda un soggetto che, volendo beneficiare della proroga, ha versato, nel rispetto del termine transitorio del 30.8.2021, previsto per i soggetti che hanno concluso il primo periodo di fruizione dell'agevolazione il 31.12.2020, un importo carente dell'onere di ingresso.

Nello specifico, il contribuente aveva individuato nell'imponibile previdenziale (campo 4 della sezione "Dati previdenziali ed assistenziali" della Certificazione Unica 2021) la base imponibile per l'applicazione dell'aliquota del 10%; tale scelta aveva comportato un versamento inferiore a quello dovuto.

Si trattava, ad avviso del contribuente, di un errore dovuto alla "limitata conoscenza dei concetti retributivi", nonché al fatto che le disposizioni interessate non recano alcun riferimento ai campi della Certificazione Unica da utilizzare per il calcolo.

### *Mancato perfezionamento dell'opzione*

L'Agenzia richiama la disciplina relativa all'estensione temporale del beneficio fiscale evidenziando che, in base al provv. 3.3.2021 n. [60353](#), il versamento degli importi dovuti (del 10% o del 5%) deve essere eseguito in un'unica soluzione con il modello F24, senza la possibilità di avvalersi della compensazione prevista dall'[art. 17](#) del DLgs. 241/97; lo stesso provvedimento individua nel 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo quinquennio agevolato il termine per il versamento a regime e nel 30.8.2021 il termine di versamento per i soggetti per cui tale periodo si è concluso il 31.12.2020.

L'Amministrazione finanziaria rileva quindi come, a norma dell'[art. 5](#) co. 2-bis del DL 34/2019, l'estensione del regime speciale sia subordinata all'esercizio dell'opzione previo versamento degli importi dovuti entro i termini indicati nel provvedimento; pertanto, evidenzia ancora l'Agenzia, laddove il suddetto versamento risulti omesso o carente l'applicazione del beneficio è preclusa, non essendo ammesso il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso.

L'Agenzia ha quindi negato la possibilità di proroga del regime a una persona che, avendo beneficiato del regime dal 2016 al 2020, aveva effettuato, entro il 30.8.2021, un versamento carente rispetto a quanto dovuto. Secondo le Entrate, in questo caso, è fatta salva la possibilità di recuperare quanto versato ai sensi dell'[art. 21](#) del DLgs. 546/92, mediante domanda di restituzione da presentare entro due anni dal pagamento, o, se successivo, dal giorno in cui è verificato il presupposto per la restituzione.

### *Omesso versamento dell'onere una tantum*

Le risposte Agenzia delle Entrate nn. [371/2022](#) e [372/2022](#), valorizzando la natura perentoria dei termini di versamento per l'onere di ingresso alla facoltà di proroga, hanno negato il beneficio in caso di omesso versamento entro il termine del 30.8.2021. Seppur gravosa, tale interpretazione risulterebbe in linea con la natura opzionale della possibilità di estendere il regime, la quale, peraltro, emerge dallo stesso disposto dell'[art. 5](#) co. 2-bis del DL 34/2019, nonché dal provv. n. [60353/2021](#), i quali subordinano l'accesso al beneficio al richiamato adempimento.

### *Aspetti critici*

Nel caso esaminato dalla risposta n. [383/2022](#), si è in presenza di un comportamento attivo del contribuente, che, seppur errato, potrebbe trovare giustificazione nella mancanza di indicazioni operative in merito alle modalità di computo dell'onere.

Si aggiunga che i termini individuati per il versamento (30.8.2021, in via transitoria, ma soprattutto 30 giugno, a regime) rendono difficile una corretta quantificazione del reddito oggetto di agevolazione, posto che, realisticamente, in tali date, non è ancora stata presentata la dichiarazione dei redditi.

In tale contesto, l'atteggiamento dell'Agenzia avrebbe dovuto essere più indulgente, evitando di pregiudicare la validità dell'esercizio dell'opzione e ammettendo invece l'integrazione della differenza non versata.

Diversamente, maggiori garanzie di una corretta quantificazione dell'imposta si potrebbero ottenere

agganciando il termine di versamento dell'imposta sostitutiva in esame ai termini di versamento delle imposte ordinarie (ivi incluso il termine lungo per il versamento con la maggiorazione dello 0,4%) oppure, preferibilmente, al termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi, pur se ciò richiederebbe una modifica legislativa.

art. 5 co. 2 bis DL 30.4.2019 n. 34

Risposta interpello Agenzia Entrate 18.7.2022 n. 383

*Il Quotidiano del Commercialista del 19.7.2022 - "Proroga degli impatriati esclusa anche in caso di errato versamento" - Corso*

*Il Sole - 24 Ore del 19.7.2022, p. 32 - "Impatriati, il versamento parziale non è sanabile ma si può recuperare" - Magnani*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Regime degli impatriati" - Alberti P. - Corso L.*

## Leggi in evidenza

### FISCALE

L. 29.12.2021 N. 240

#### **FISCALE**

**IMPOSTE DIRETTE - DISPOSIZIONI GENERALI - Deducibilità delle erogazioni liberali e destinazione dell'otto per mille dell'IRPEF a confessioni religiose riconosciute - Estensione all'Associazione "Chiesa d'Inghilterra"**

In attuazione dell'art. 8 co. 3 della Costituzione, con la presente legge viene approvata l'intesa tra lo Stato italiano e l'Associazione "Chiesa d'Inghilterra", che rappresenta in Italia la Confessione Anglicana Church of England, stipulata il 30.7.2019.

#### **Deducibilità IRPEF delle erogazioni liberali**

A decorrere dal periodo d'imposta 2022, le persone fisiche possono dedurre dal proprio reddito complessivo IRPEF le erogazioni liberali in denaro a favore dell'Associazione "Chiesa d'Inghilterra", degli enti da essa controllati e delle comunità locali:

- destinate a fini di culto, istruzione, assistenza e beneficenza;
- fino all'importo di 1.032,91 euro;
- secondo le modalità che saranno determinate con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze.

#### **Destinazione dell'otto per mille dell'IRPEF**

A decorrere del periodo d'imposta 2022, l'Associazione "Chiesa d'Inghilterra" concorre alla ripartizione dell'otto per mille dell'IRPEF:

- sulla base delle scelte espresse dai contribuenti in sede di dichiarazione annuale dei redditi, ovvero in proporzione alle scelte espresse, per quanto riguarda le quote dell'imposta relative ai contribuenti che non hanno espresso alcuna scelta;
- da utilizzare per fini di culto, istruzione, assistenza e beneficenza, per il mantenimento dei ministri di culto, per la realizzazione e manutenzione degli edifici di culto e di monasteri, per scopi filantropici, assistenziali e culturali da realizzarsi anche in Paesi esteri.

#### **Rendiconto sull'utilizzazione delle somme percepite**

In relazione all'utilizzo delle somme ricevute a titolo di erogazioni liberali e di otto per mille dell'IRPEF, l'Associazione "Chiesa d'Inghilterra" redige annualmente un apposito rendiconto, da trasmettere ai Ministeri dell'Interno e dell'Economia e delle finanze.

#### **Regime tributario degli enti dell'Associazione "Chiesa d'Inghilterra"**

Agli effetti tributari, gli enti dell'Associazione "Chiesa d'Inghilterra" civilmente riconosciuti, aventi fine di religione o di culto, sono equiparati a quelli aventi fine di beneficenza o di istruzione.

Gli enti in esame possono svolgere attività diverse da quella di religione o di culto; tali attività sono soggette alle leggi vigenti.

**Regime agevolativo degli edifici di culto dell'Associazione "Chiesa d'Inghilterra"**

Agli edifici di culto dell'Associazione "Chiesa d'Inghilterra" e alle relative pertinenze si applicano le norme vigenti in materia di esenzioni, agevolazioni tributarie, contributi e concessioni.

**Regime fiscale e contributivo degli assegni ai ministri di culto**

Gli assegni corrisposti dall'Associazione "Chiesa d'Inghilterra", dalle cappellanie e dalle congregazioni per il sostentamento totale o parziale dei ministri di culto sono equiparati, ai soli fini fiscali, ai redditi da lavoro dipendente.

Su tali assegni, i suddetti enti provvedono:

- ad operare le ritenute fiscali secondo le disposizioni tributarie in materia;
- al versamento dei contributi assistenziali e previdenziali previsti dalle leggi vigenti.

## Scadenze della settimana

**23 luglio 2022, Sabato \***

**IRPEF, relative addizionali e imposte sostitutive**

CAF-dipendenti e professionisti - Termine per consegnare ai contribuenti la copia del modello 730/2022 elaborato e per inviare le dichiarazioni all'Agenzia delle Entrate, in relazione ai modelli 730/2022 presentati dal 21.6 al 15.7.2022

Sostituti d'imposta - Consegna ai contribuenti copia modello 730/2022, invio dichiarazioni all'Agenzia delle Entrate e consegna modelli 730-1 a un intermediario o in Posta, in relazione ai modelli 730/2022 presentati dal 21.6 al 15.7.2022

**25 luglio 2022, Lunedì**

**Contributi ENPAIA**

Datori di lavoro agricolo - Versamento dei contributi relativi al mese precedente per gli impiegati agricoli e presentazione della relativa denuncia

**Imposte dirette**

Imprese - Inizio presentazione telematica a Invitalia, dalle ore 12.00, delle domande di agevolazioni per piani di investimento volti a promuovere la trasformazione degli autobus in veicoli elettrici, fino ad esaurimento risorse

Persone in condizione di depressione, ansia, stress e fragilità psicologica, causa pandemia e crisi socio-economica, con ISEE fino a 50.000,00 euro - Inizio presentazione telematica all'INPS delle domande per il "bonus psicologo"

Soggetti proponenti contratti di filiera nel settore agroalimentare - Termine iniziale per presentare al Ministero delle politiche agricole le domande di concessione delle previste agevolazioni, mediante l'apposita piattaforma

**28 luglio 2022, Giovedì**

### Prelievo erariale unico (PREU)

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 del TULPS - Primo versamento per il periodo contabile luglio-agosto, pari al 25% del tributo dovuto per il periodo contabile marzo-aprile

**29 luglio 2022, Venerdì**

### Imposte dirette

Società con esercizio coincidente con l'anno solare che hanno approvato il bilancio il 29 giugno - Deposito della copia del bilancio e dei relativi allegati presso il Registro delle imprese

## Altre scadenze

**30 luglio 2022, Sabato \***

### Imposta di registro

Locatore/locatario - Registrazione nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese di luglio - Pagamento imposta per i nuovi contratti, rinnovi e annualità

**31 luglio 2022, Domenica \***

### Accise

Esercenti attività di autotrasporto merci per conto proprio o di terzi - Termine per presentare la domanda relativa al trimestre aprile-giugno per ottenere il credito d'imposta o il rimborso in relazione al gasolio per autotrazione

### Antiriciclaggio

Soggetti che effettuano operazioni in oro - Termine per effettuare la dichiarazione telematica alla Banca d'Italia-UIF delle operazioni, di valore pari o superiore a 12.500,00 euro, compiute nel mese precedente

### Canone RAI

Pensionati a basso reddito con almeno 75 anni di età - Presentazione all'Agenzia delle Entrate dell'apposita dichiarazione per fruire dell'esenzione, a decorrere dal secondo semestre dell'anno in corso

Persone fisiche - Termine per il pagamento della seconda rata semestrale o terza trimestrale, con F24, del canone 2022, nei casi in cui non sia possibile l'addebito nelle fatture relative al contratto di fornitura di energia elettrica

### Contributi ENPALS

Soggetti che svolgono attività nell'ambito dello spettacolo e dello sport - Presentazione telematica della denuncia contributiva relativa al mese precedente, tramite il flusso "UNIEMENS"

### Contributi INPS

Datori di lavoro agricolo - Presentazione in via telematica della denuncia contributiva della manodopera occupata, relativa al mese precedente, tramite il flusso "UNIEMENS"

### Contributi INPS lavoratori dipendenti

Datori di lavoro - Presentazione in via telematica, direttamente o tramite intermediario, delle denunce retributive e contributive dei lavoratori dipendenti, modelli "UNIEMENS", relative al mese precedente

### Contributi previdenziali e premi INAIL

Datori di lavoro, committenti e associanti in partecipazione - Termine per la registrazione sul libro unico del lavoro dei dati relativi al mese precedente

### Contributo Antitrust

Società di capitali e cooperative, con ricavi totali superiori a 50 milioni di euro - Termine per il versamento del contributo per il funzionamento dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato, per l'anno in corso

### Contributo di vigilanza

Imprese di assicurazione e di riassicurazione - Termine per il versamento del saldo del contributo dovuto per l'anno in corso

### Contributo INPS ex L. 335/95

Committenti e associanti in partecipazione - Presentazione in via telematica, direttamente o tramite intermediario, delle denunce modelli "UNIEMENS" relative ai compensi corrisposti nel mese precedente

### Imposta sulle assicurazioni

Assicuratori - Versamento dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel mese di giugno e degli eventuali conguagli dell'imposta dovuta sui premi ed accessori incassati nel mese di maggio

### Imposte dirette e IVA

Banche, Poste, SIM, SGR, altri intermediari - Comunicazione telematica all'Agenzia Entrate e/o Dogane e Monopoli delle risposte negative cumulative sulle richieste di indagini bancarie, consegnate nel mese precedente

### IRPEF

Fondi sanitari integrativi ed enti, casse e società di mutuo soccorso aventi esclusivamente fine assistenziale - Presentazione in via telematica al Ministero della salute del rinnovo dell'iscrizione nell'apposita Anagrafe dei fondi sanitari

### IRPEF e IRES

Banche, Poste, SIM, SGR, assicurazioni, fiduciarie, altri intermediari finanziari - Trasmissione telematica Anagrafe tributaria dei dati relativi alle variazioni o all'instaurazione di nuovi rapporti intervenute nel mese precedente

Banche, Poste, SIM, SGR, società fiduciarie e altri intermediari finanziari - Trasmissione telematica all'Anagrafe tributaria dei dati del mese precedente relativi alle c.d. "operazioni extra-conto" e agli altri rapporti intrattenuti

Preponenti di agenti e rappresentanti - Termine per consegnare all'agente o rappresentante un estratto conto delle provvigioni maturate nel trimestre aprile-giugno e per pagare le suddette provvigioni

### IVA

Enti non commerciali e produttori agricoli esonerati - Versamento e dichiarazione dell'imposta sugli acquisti intracomunitari di beni e sugli acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti, registrati nel secondo mese precedente

Soggetti che gestiscono impianti di distribuzione stradale - Trasmissione telematica all'Agenzia delle Dogane dei corrispettivi delle cessioni di benzina o gasolio per autotrazione, effettuate nel mese precedente e non documentate con fattura

Soggetti che hanno aderito al regime "IOSS" - Presentazione telematica della dichiarazione per il mese precedente relativa alle vendite a distanza di beni importati in spedizioni di valore fino a 150,00 euro e versamento della relativa imposta

Soggetti con diritto al rimborso infrannuale - Termine di presentazione telematica all'Agenzia delle Entrate della richiesta di rimborso o della comunicazione di utilizzo in compensazione, relativa al credito del trimestre aprile-giugno

Soggetti con partita IVA - Emissione fatture relative alle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente, in relazione ai beni consegnati o spediti nel mese precedente

Soggetti con partita IVA - Fatturazione, registrazione e annotazione delle operazioni effettuate nel mese

precedente da sedi secondarie

Soggetti IVA residenti o stabiliti in Italia - Trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati delle operazioni effettuate con soggetti non stabiliti in Italia, in relazione al trimestre aprile-giugno, senza fattura elettronica

Soggetti passivi che hanno aderito al regime speciale "OSS" - Presentazione telematica all'Agenzia delle Entrate della dichiarazione relativa al trimestre aprile-giugno e versamento della relativa imposta

#### Prelievo erariale unico (PREU)

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 del TULPS - Comunicazione ai Monopoli di Stato dei dati dei responsabili solidali per le somme giocate nel periodo contabile maggio-giugno

Concessionari della rete telematica per gli apparecchi da gioco di cui all'art. 110 co. 6 del TULPS - Versamento della rata mensile e degli interessi legali, in caso di accoglimento dell'istanza di rateizzazione

### 01 agosto 2022, Lunedì

#### IVA

Soggetti con partita IVA - Termine per regolarizzare l'infedele dichiarazione IVA relativa all'anno precedente, presentata entro il 2.5.2022, con la corresponsione della sanzione ridotta ad un nono del minimo

Soggetti con partita IVA - Termine per regolarizzare l'omessa presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno precedente, con la corresponsione della sanzione ridotta ad un decimo del minimo

### 02 agosto 2022, Martedì

#### Antiriciclaggio

Banche, Poste e altri intermediari finanziari - Trasmissione telematica alla UIF delle comunicazioni riguardanti i dati aggregati delle 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".*