

Il presente memorandum contiene una sintesi delle principali disposizioni normative, pronunce ministeriali e giurisprudenziali in materia fiscale, pubblicate sui quotidiani e riviste specializzate nel mese di dicembre 2021. Il carattere meramente informativo e non esaustivo delle notizie ivi contenute non consente di assumere, sulla base delle segnalazioni riportate nel presente fascicolo, decisioni di natura operativa, la cui adozione non può comunque prescindere da approfondimenti specifici.

Contents

Definizione dei criteri e delle modalità per la sospensione, ai sensi dell'articolo 122-bis del D.L. n. 34/2020, introdotto dall'articolo 2 del D.L. n. 157/2021, delle comunicazioni delle cessioni, anche successive alla prima, e delle opzioni inviate all'Agenzia delle Entrate ai sensi degli articoli 121 e 122 del D.L. n. 34/2020.....	4
Definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni. Ulteriori disposizioni attuative dell'articolo 5, commi da 1 a 9, del D.L. n. 41/2021	5
Individuazione di nuove tipologie di utenti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni di utilizzo dei servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili non a breve termine nel territorio della UE, di imbarcazioni da diporto e di navigazione in alto mare, ai fini della non imponibilità, ai sensi degli articoli 7-sexies e 8-bis del D.P.R. n. 633/1972.....	6
Riscossione – Modello F24 - Credito d'imposta ACE - articolo 19 del D.L. n. 73/2021. Istituzione del codice tributo.....	6
Riscossione – Modello F24 - Commissione per la trasformazione delle attività per imposte anticipate in credito d'imposta – Articolo 1, comma 241, della L. n. 178/2020. Ridenominazione del codice tributo “2900”	7
Modifica del saggio di interesse legale - Decreto 13 dicembre 2021.....	8
Canale di assistenza telematica CIVIS – Istanze di riesame in autotutela. Chiarimenti	8



Riscossione – Modello F24 - Istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, comma 16, del D.L. n. 73/2021 e per la restituzione spontanea del contributo non spettante	9
Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto-Legge 21 ottobre 2021, n. 146, recante misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili	10
Determinazione della percentuale del contributo a fondo perduto riconosciuto ai sensi dell'articolo 1-ter del D.L. n. 41/2021, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 69/2021	13
Cessione di partecipazioni il cui valore è stato rideterminato, in presenza di clausole di <i>earn-out</i> - Articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis) del TUIR.....	13
Riscossione – Modello F24 - Istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1-ter, del D.L. n. 41/2021	14
Riscossione – Modello F23 - Istituzione dei codici tributo per il versamento della commissione per l'accesso o il rinnovo degli accordi preventivi bilaterali e multilaterali. Articolo 31-ter, commi 3-bis e 3-ter, del D.P.R. n. 600/1973	15
Modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 89757 del 30 aprile 2018 e successive modificazioni.....	16
Disposizioni in materia di imprese estere controllate. Nuovi criteri per determinare con modalità semplificata l'effettivo livello di tassazione di cui all'articolo 167, comma 4, lettera a), del TUIR	17
Imposte sui redditi – Veicoli concessi in uso promiscuo – Tabelle ACI per la determinazione del fringe benefit.....	18
Determinazione dei contributi a fondo perduto riconosciuti ai sensi dell'articolo 2 del D.L. n. 73/2021, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 106/2021.....	19
Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi.....	19
Legge 30 dicembre 2021, n. 234 (Legge di Bilancio 2022).....	19



**Super ammortamento - Articolo 1, commi 91 e seguenti, della L. n. 208/2015 e successive
modificazioni. Effetti prodotti dall'accettazione "tacita" delle opere appaltate..... 36**

**Meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di comunicazione - Decreto Legislativo del 30
luglio 2020, n. 100 (recepimento Direttiva "DAC 6") 36**



Definizione dei criteri e delle modalità per la sospensione, ai sensi dell'articolo 122-bis del D.L. n. 34/2020, introdotto dall'articolo 2 del D.L. n. 157/2021, delle comunicazioni delle cessioni, anche successive alla prima, e delle opzioni inviate all'Agenzia delle Entrate ai sensi degli articoli 121 e 122 del D.L. n. 34/2020

Con Provvedimento 1° dicembre 2021 prot. n. 340450/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 1° dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha definito i criteri e le modalità per la sospensione, ai sensi dell'articolo 122-*bis* del D.L. n. 34/2020 (di seguito anche decreto-legge), introdotto dall'articolo 2 del D.L. n. 157/2021, delle comunicazioni delle cessioni, anche successive alla prima, e delle opzioni inviate all'Agenzia delle Entrate ai sensi degli articoli 121 e 122 del D.L. n. 34/2020.

Il punto 2.1 del Provvedimento in esame prevede che le comunicazioni delle opzioni per lo sconto o per le cessioni dei crediti, anche successive alla prima, inviate all'Agenzia delle Entrate ai sensi degli articoli 121 e 122 del decreto-legge (di seguito *comunicazioni*), che presentano profili di rischio, sono selezionate per l'applicazione della procedura di sospensione di cui all'articolo 122-*bis*, comma 1, del medesimo D.L. n. 34/2020.

Ai sensi del successivo punto 2.2, l'anzidetta sospensione avviene sulla base dei criteri previsti dall'articolo 122-*bis*, comma 1, secondo periodo, del *decreto-legge*, riferiti:

- a) alla coerenza e alla regolarità dei dati indicati nelle comunicazioni e nelle opzioni con i dati presenti nell'Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria;
- b) ai dati afferenti ai crediti oggetto di cessione e ai soggetti che intervengono nelle operazioni cui detti crediti sono correlati, sulla base delle informazioni presenti nell'Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria;
- c) ad analoghe cessioni effettuate in precedenza dai soggetti indicati nelle comunicazioni e nelle opzioni.

Il punto 3.1 del Provvedimento in commento prevede che, per le comunicazioni di cui all'anzidetto punto 2.1, entro cinque giorni lavorativi dalla regolare ricezione, l'Agenzia delle Entrate rende noto al soggetto che ha trasmesso la comunicazione se la medesima è stata sospesa ai sensi dell'articolo 122-*bis*, comma 1, del *decreto-legge*. Il periodo di sospensione non può essere maggiore di trenta giorni rispetto alla data nella quale l'Agenzia delle Entrate rende nota la sospensione stessa.

In particolare:

- a) la sospensione delle *comunicazioni* di cui all'articolo 121 del *decreto-legge* è comunicata con ricevuta resa disponibile tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- b) la sospensione delle *comunicazioni* di cui all'articolo 122 del *decreto-legge* è comunicata con avviso pubblicato nella stessa sezione dell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate tramite la quale è stata inviata la comunicazione.



Come previsto dal successivo punto 3.2, se, in esito alle verifiche effettuate, sono confermati gli elementi che hanno determinato la sospensione, l’Agenzia delle Entrate rende noto l’annullamento degli effetti della comunicazione al soggetto che l’ha trasmessa, con la relativa motivazione; in tal caso, la comunicazione si considera non effettuata.

L’annullamento degli effetti della comunicazione è reso noto con le stesse modalità di cui al punto 3.1, lettere a) e b).

Se, invece, in esito alle verifiche effettuate dall’Agenzia delle Entrate, non risultano confermati gli elementi di rischio che hanno determinato la sospensione, ovvero decorso il periodo massimo di sospensione di cui al punto 3.1, le *comunicazioni* si considerano effettuate e producono gli effetti previsti dai Provvedimenti del direttore dell’Agenzia delle Entrate prot. n. 250739 del 1° luglio 2020 e prot. n. 283847 dell’8 agosto 2020 (punto 3.3).

Nei casi di cui al precedente punto, il termine finale di utilizzo del credito esposto nella comunicazione è prorogato per un periodo pari al periodo di sospensione della comunicazione stessa.

Il punto 3.5 del Provvedimento esaminato ha sostituito il punto 4.2 del Provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate prot. n. 250739 del 1° luglio 2020 prevedendo ora che i crediti d’imposta ceduti possono essere utilizzati in compensazione tramite modello F24 decorsi cinque giorni lavorativi dalla regolare ricezione della comunicazione della cessione di cui al punto 3, previa accettazione da comunicare esclusivamente a cura dello stesso cessionario, a pena d’inammissibilità, attraverso le funzionalità rese disponibili nell’area riservata del sito internet dell’Agenzia delle Entrate.

Definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni. Ulteriori disposizioni attuative dell’articolo 5, commi da 1 a 9, del D.L. n. 41/2021

Con Provvedimento 3 dicembre 2021 prot. n. 345838/2021, pubblicato sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate il 3 dicembre 2021, l’Agenzia delle Entrate ha dettato ulteriori disposizioni attuative dell’articolo 5, commi da 1 a 9, del D.L. n. 41/2021 in materia di definizione agevolata delle somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni.

In particolare, ai sensi del punto 1 del Provvedimento in esame, i soggetti con partita IVA attiva alla data del 23 marzo 2021, non tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale dell’IVA per uno o entrambi i periodi d’imposta 2019 e 2020, possono accedere alla definizione di cui all’articolo 5 del D.L. n. 41/2021, a condizione che abbiano subito una riduzione maggiore del 30 per cento dell’ammontare dei ricavi e compensi relativi al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2020 rispetto all’ammontare dei ricavi e compensi relativi al periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019, come risultanti dalle dichiarazioni dei redditi presentate per i due periodi.

Il successivo punto 2 prevede che i campi delle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020, necessari per determinare l'ammontare dei ricavi e compensi rilevante ai fini dell'accesso alla definizione, sono indicati nell'allegato A al Provvedimento in esame.

Il punto 3 sostituisce il punto 2.2 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 275852 del 18 ottobre 2021 disponendo che i contribuenti che intendono accettare la proposta di definizione devono presentare l'autodichiarazione prevista dall'articolo 1, commi 14 e 15, del D.L. n. 41/2021 entro il termine di 60 giorni dall'approvazione del relativo modello ovvero, se successivo, entro il termine di 60 giorni dal pagamento delle somme dovute o della prima rata.

Individuazione di nuove tipologie di utenti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni di utilizzo dei servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili non a breve termine nel territorio della UE, di imbarcazioni da diporto e di navigazione in alto mare, ai fini della non imponibilità, ai sensi degli articoli 7-sexies e 8-bis del D.P.R. n. 633/1972

Con Provvedimento 9 dicembre 2021 prot. n. 352534/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 9 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha individuato ulteriori tipologie di utenti che possono procedere alla trasmissione telematica delle dichiarazioni di utilizzo dei servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili non a breve termine nel territorio della UE, di imbarcazioni da diporto e di navigazione in alto mare, ai fini della non imponibilità, ai sensi degli articoli 7-sexies e 8-bis del D.P.R. n. 633/1972.

In particolare, ai sensi del punto 1 del Provvedimento in esame, si considerano altri incaricati della trasmissione delle stesse:

- i soggetti iscritti agli elenchi dei Raccomandati Marittimi di cui all'articolo 6 della L. n. 135/1977;
- le società nelle quali operi, in qualità di amministratore unico, membro del consiglio di amministrazione con specifica delega alla raccomandazione marittima o institore, almeno un soggetto iscritto agli elenchi dei Raccomandati Marittimi di cui al punto precedente.

Riscossione – Modello F24 - Credito d'imposta ACE - articolo 19 del D.L. n. 73/2021. Istituzione del codice tributo

Con Risoluzione 10 dicembre 2021 n. 70/E, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del credito d'imposta ACE di cui all'articolo 19 del D.L. n. 73/2021.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato il contenuto dell'articolo 19, comma 3, del D.L. n. 73/2021 che ha previsto che, per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, la deduzione del rendimento nozionale di cui all'articolo 1 del D.L. n. 201/2011 può essere



alternativamente fruita tramite riconoscimento di un credito di imposta, con le modalità e alle condizioni previste dallo stesso articolo 19.

Il comma 6 del citato articolo 19 del D.L. n. 73/2021, ricorda ancora l'Amministrazione finanziaria, dispone, inoltre, che il credito d'imposta può essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, oppure può essere chiesto a rimborso. In alternativa, il credito di imposta può essere ceduto, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti, ed è usufruito dal cessionario con le stesse modalità previste per il soggetto cedente.

Tanto premesso, per consentire ai beneficiari e ai cessionari l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta in argomento tramite il modello F24, è istituito il seguente codice tributo:

- **“6955” denominato “Credito d'imposta ACE – articolo 19, comma 3, del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73”.**

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione “*Erario*”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “*importi a credito compensati*”, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna “*importi a debito versati*”.

Nel campo “*anno di riferimento*” deve essere indicato l'anno d'imposta a cui si riferisce il credito, nel formato “AAAA”.

Riscossione – Modello F24 - Commissione per la trasformazione delle attività per imposte anticipate in credito d'imposta – Articolo 1, comma 241, della L. n. 178/2020. Ridenominazione del codice tributo “2900”

Con Risoluzione 10 dicembre 2021 n. 71/E, l'Agenzia delle Entrate ha ridenominato il codice tributo “2900” per il versamento, tramite modello F24, della commissione per la trasformazione delle attività per imposte anticipate in credito d'imposta, di cui all'articolo 1, comma 241, della L. n. 178/2020.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che, ai sensi dell'articolo 1, comma 241, della L. n. 178/2020, la trasformazione delle attività per imposte anticipate in credito di imposta di cui al comma 233 è condizionata al pagamento di una commissione pari al 25 per cento delle attività per imposte anticipate complessivamente trasformate ai sensi dei commi da 233 a 243 del medesimo articolo 1.

Tanto premesso, ai fini del versamento tramite modello F24 della commissione in parola è utilizzato il codice tributo “2900”, istituito con la risoluzione n. 60/E del 22 luglio 2016, che con la presente risoluzione è ridenominato “**Canone art. 11 d.l. 59/2016 - commissione art. 1, c. 241, l. 178/2020**”.

In sede di compilazione del modello F24, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione “*Erario*”, in corrispondenza esclusivamente della colonna “*importi a debito versati*”, con l'indicazione nel campo “*Anno di riferimento*” dell'anno d'imposta cui si riferisce il versamento, nel formato “AAAA”.



Modifica del saggio di interesse legale - Decreto 13 dicembre 2021

Con Decreto 13 dicembre 2021, pubblicato sulla G.U. n. 297 del 15.12.2021, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha stabilito che la misura del saggio degli interessi legali di cui all'articolo 1284 del codice civile è fissata all' 1,25 per cento in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2022.

Canale di assistenza telematica CIVIS – Istanze di riesame in autotutela. Chiarimenti

Con Risoluzione 16 dicembre 2021 n. 72/E, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al trattamento delle istanze di riesame in autotutela relative a comunicazioni di irregolarità e avvisi telematici, emessi a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni ai sensi dell'articolo 36-*bis* del D.P.R. n. 600/1973 e dell'articolo 54-*bis* del D.P.R. n. 633/1972, presentate tramite il canale telematico di assistenza CIVIS, dedicato a cittadini e intermediari.

I dubbi espressi dagli istanti riguardano, in particolare, gli effetti della presentazione dell'istanza di riesame, tramite il canale CIVIS, sotto il profilo dell'applicazione di sanzioni e interessi, nel caso in cui questa sia inviata entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione ovvero successivamente

Preliminarmente l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del D.Lgs. n. 462/1997, il pagamento delle somme dovute entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione d'irregolarità rappresenta il fondamentale presupposto per beneficiare della riduzione delle sanzioni amministrative a un terzo e degli interessi, che sono dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello di elaborazione della comunicazione.

Pertanto, hanno diritto alla riduzione delle somme dovute a titolo di sanzione e interessi i contribuenti che provvedono tempestivamente al pagamento di quanto richiesto con la comunicazione d'irregolarità.

L'Amministrazione finanziaria ha, quindi, precisato che, nel caso di presentazione dell'istanza tramite CIVIS entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, se a seguito dell'istruttoria:

- la richiesta viene accolta per il complessivo importo, l'Ufficio procede alla rideterminazione della pretesa e all'annullamento della comunicazione;
- la richiesta viene accolta parzialmente, l'Ufficio procede alla rideterminazione della pretesa e all'aggiornamento della comunicazione, con l'effetto che dal ricevimento della comunicazione "definitiva", contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, decorre nuovamente il termine previsto per il pagamento (trenta giorni). Il contribuente, pertanto, beneficia della prevista riduzione delle sanzioni ad un terzo sul debito che residua;

- la richiesta viene respinta, l'Ufficio conferma le irregolarità. In tal caso, a seconda del giorno di effettuazione del pagamento (entro oppure oltre trenta giorni dal ricevimento della comunicazione), il contribuente avrà o meno diritto a beneficiare della riduzione delle somme.

Nell'ipotesi in cui l'istanza in autotutela è inviata oltre il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, se a seguito dell'esame istruttorio:

- la richiesta viene accolta per il complessivo importo, l'Ufficio procede alla rideterminazione della pretesa e all'annullamento della comunicazione;
- la richiesta viene accolta parzialmente, l'Ufficio procede alla rideterminazione della pretesa e all'aggiornamento della comunicazione. Il contribuente, tuttavia, non potrà beneficiare di alcuna riduzione di sanzioni e interessi, che saranno applicati in misura piena sulle somme residue;
- la richiesta viene respinta, l'Ufficio conferma le irregolarità. Anche in tal caso il contribuente non potrà beneficiare di alcuna riduzione di sanzioni e interessi, che saranno applicati in misura piena sulle somme dovute.

L'Agenzia delle Entrate ha, altresì, ricordato che, ai fini dell'individuazione della data di presentazione dell'istanza di riesame, si fa riferimento a quella riportata nella ricevuta telematica rilasciata dal sistema CIVIS.

Riscossione – Modello F24 - Istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, comma 16, del D.L. n. 73/2021 e per la restituzione spontanea del contributo non spettante

Con Risoluzione n. 73/E del 16 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1, comma 16, del D.L. n. 73/2021 e per la restituzione spontanea del contributo non spettante.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che l'articolo 1, comma 16, del D.L. n. 73/2021 (c.d. Decreto Sostegni-*bis*) ha previsto il riconoscimento di un contributo a fondo perduto a favore di tutti i soggetti che svolgono attività di impresa, arte o professione o che producono reddito agrario, titolari di partita IVA residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, nella misura e alle condizioni stabilite dallo stesso comma 16 e seguenti.

Al riguardo si ricorda che il comma 22, del citato articolo 1 prevede che su scelta irrevocabile del contribuente, il contributo a fondo perduto può essere riconosciuto nella sua totalità sotto forma di credito di imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate.



Tanto premesso, per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del contributo a fondo perduto, nei casi in cui il contribuente abbia scelto tale modalità di fruizione, è istituito il seguente codice tributo:

- “6957” denominato “**Contributo a fondo perduto perequativo – credito d'imposta da utilizzare in compensazione - art. 1, c. 16, DL n. 73 del 2021**”.

In sede di compilazione del modello F24, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione “**ERARIO**”, esclusivamente in corrispondenza della colonna “importi a credito compensati”.

Il campo “*anno di riferimento*” è valorizzato con l'anno in cui è stato riconosciuto il contributo a fondo perduto, nel formato “AAAA”.

Per consentire, invece, la restituzione spontanea del contributo a fondo perduto non spettante, erogato mediante accredito su conto corrente o utilizzato in compensazione, l'Agenzia delle Entrate, richiamando quanto disposto dal punto 6.1 del Provvedimento del 29 novembre 2021, ha istituito i seguenti codici tributo:

- “8134” denominato “Contributo a fondo perduto perequativo – Restituzione spontanea - CAPITALE – art. 1, c. 16, DL n. 73 del 2021”;
- “8135” denominato “Contributo a fondo perduto perequativo – Restituzione spontanea - INTERESSI – art. 1, c. 16, DL n. 73 del 2021”;
- “8136” denominato “Contributo a fondo perduto perequativo – Restituzione spontanea - SANZIONE – art. 1, c. 16, DL n. 73 del 2021”.

In sede di compilazione del modello “F24 ELIDE”, i suddetti codici tributo sono esposti in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati”, indicando nella sezione “**ERARIO ED ALTRO**”:

- nel campo “tipo”, la lettera “R”;
- nel campo “*anno di riferimento*”, l'anno in cui è stato riconosciuto o utilizzato in compensazione il contributo, nel formato “AAAA”.

Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto-Legge 21 ottobre 2021, n. 146, recante misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili

L'articolo 1, comma 1, della Legge 17 dicembre 2021, n. 215, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 301 del 20 dicembre 2021, ha convertito, con modificazioni, il Decreto Legge n. 146 del 21 ottobre 2021, recante misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili.

Il comma 2 dell'articolo 1 della L. n. 215/2021 dispone che la stessa entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale.



Di seguito si riporta una sintesi delle disposizioni aventi rilevanza fiscale che integra e aggiorna quanto analizzato nella *tax newsletter* del mese di ottobre 2021.

In sede di conversione l'articolo 1 del D.L. 146/2021, rubricato "*Rimessione in termini per la Rottamazione-ter e saldo e stralcio*", è stato interamente sostituito.

La nuova disposizione normativa, che ha sostituito il comma 3 dell'articolo 68 del D.L. n. 18/2020, prevede che il versamento delle rate da corrispondere negli anni 2020 e 2021 (prima per tale ultima annualità venivano specificamente previste le rate da corrispondere il 28 febbraio, il 31 marzo, il 31 maggio e il 31 luglio 2021) ai fini delle definizioni agevolate di cui agli articoli 3 e 5 del D.L. n. 119/2018, all'articolo 16-bis del D.L. n. 34/2019 e all'articolo 1, commi 190 e 193, della Legge n. 145/2018, è considerato tempestivo e non determina l'inefficacia delle stesse definizioni se effettuato integralmente, con applicazione delle disposizioni dell'articolo 3, comma 14-bis, del citato D.L. n. 119/2018, entro il 9 dicembre 2021 (prima era il 30 novembre 2021).

In sede di conversione in legge, dopo l'articolo 1 del D.L. n. 146/2021 è stato inserito l'articolo 1-bis rubricato "*Proroga di termini per il versamento dell'IRAP e dell'imposta immobiliare sulle piattaforme marine – IMPi*".

In particolare, il comma 1 della novella legislativa ha disposto lo spostamento dal 30 novembre 2021 al 31 gennaio 2022 del pagamento, senza sanzioni e interessi, dell'Irap non versata e sospesa ai sensi dell'art. 42-bis, comma 5, del D.L. n. 104/2020, in caso di errata applicazione delle disposizioni relative alla determinazione dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea sul "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

La Legge n. 215/2021 ha apportato modifiche all'articolo 2 del D.L. n. 146/2021 estendendo a centoottanta giorni il termine di pagamento delle cartelle notificate dall'agente della riscossione dal 1° settembre al 31 dicembre 2021.

Inoltre, in sede di conversione, dopo l'articolo 3 sono stati inseriti gli articoli 3-bis rubricato "*Non impugnabilità dell'estratto di ruolo e limiti all'impugnabilità del ruolo*", 3-ter rubricato "*Rimessione in termini per il versamento degli importi richiesti a seguito del controllo automatizzato e formale delle dichiarazioni da effettuare a norma dell'articolo 144 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77*", e 3-quater rubricato "*Misure urgenti per il parziale ristoro delle federazioni sportive nazionali, degli enti di promozione sportiva, delle associazioni e delle società sportive professionistiche e dilettantistiche*".

In particolare, l'anzidetto articolo 3-bis ha aggiunto all'articolo 12 del D.P.R. n. 602/1973, dopo il comma 4, il comma 4-bis ai sensi del quale l'estratto di ruolo non è impugnabile.

La nuova disposizione normativa prevede, altresì, che il ruolo e la cartella di pagamento che si assume invalidamente notificata sono suscettibili di diretta impugnazione nei soli casi in cui il debitore che

agisce in giudizio dimostri che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un pregiudizio per la partecipazione a una procedura di appalto, per effetto di quanto previsto nell'articolo 80, comma 4, del codice dei contratti pubblici, di cui al D.Lgs. n. 50/2016, oppure per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 18 gennaio 2008, n. 40, per effetto delle verifiche di cui all'articolo 48-bis del D.P.R. 602/1973 o infine per la perdita di un beneficio nei rapporti con una pubblica amministrazione.

Ai sensi del nuovo articolo 3-*ter* del D.L. 146/2021, i versamenti delle somme dovute ai sensi degli articoli 2, 3 e 3-*bis* del D.Lgs. n. 462/1997 (controlli automatizzati o formali delle dichiarazioni), in scadenza nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 e il 31 maggio 2020 e non eseguiti, a norma dell'articolo 144 del D.L. n. 34/2020 entro il 16 settembre 2020 ovvero, nel caso di pagamento rateale, entro il 16 dicembre 2020, possono essere effettuati entro il 16 dicembre 2021, senza l'applicazione di ulteriori sanzioni e interessi. Non si procede al rimborso di quanto già versato.

L'aggiunto articolo 3-*quater* del D.L. 146/2021 ha disposto, invece, a favore delle federazioni sportive nazionali, degli enti di promozione sportiva, delle associazioni e delle società sportive professionistiche e dilettantistiche residenti nel territorio dello Stato, il rinvio dei termini dei versamenti in scadenza dal 1° dicembre 2021 al 31 dicembre 2021 relativi ai contributi previdenziali e assistenziali e ai premi per l'assicurazione obbligatoria.

La novella legislativa prevede che i versamenti sospesi devono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e di interessi, in nove rate mensili a decorrere dal 31 marzo 2022. Non si procede al rimborso di quanto già versato.

In sede di conversione, all'articolo 5 del D.L. 146/2021, dopo il comma 12, è stato inserito il comma 12-*bis*, che intervenendo sul comma 5-*bis* dell'articolo 2, del D.Lgs. n. 127/2015 ha differito la operatività dell'utilizzo dei sistemi evoluti di incasso ai fini dell'obbligo di memorizzazione dal 1° luglio 2021 al 1° luglio 2022.

La L. n. 215/2021 ha, inoltre, aggiunto all'articolo 5 citato il comma 12-*ter* che modificando l'articolo 2, comma 6-*quater* del D.Lgs. n. 127/2015 ha disposto lo slittamento dal 1° gennaio 2022 al 1° gennaio 2023 dell'obbligo per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.

Il successivo e nuovo comma 12-*quater* dell'articolo 5 del D.L. n. 146/2021, che ha apportato modifiche all'articolo 10-*bis*, comma 1, del D.L. 119/2018, conferma per tutto il 2022 il divieto di fatturazione elettronica tramite il Sistema di interscambio per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.



In sede di conversione, all'articolo 5 del D.L. 146/2021 è stato, altresì, aggiunto il comma 14-ter che ha disposto lo slittamento dal 1° gennaio 2022 al 1° luglio 2022 della trasmissione dei dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato attraverso il Sistema di Interscambio, con conseguente spostamento al 1° luglio 2022 dell'abolizione dell'esterometro.

In sede di conversione è stato inserito nel D.L. n. 146/2021 l'articolo 5-decies rubricato "*Modifiche all'articolo 1, comma 741, della L. n. 160 del 2019*" che è intervenuto sulle agevolazioni IMU per l'abitazione principale.

In particolare, per effetto della nuova disposizione normativa, l'esenzione IMU per l'abitazione principale, nell'ipotesi in cui i componenti del medesimo nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi, vale per un solo immobile per nucleo familiare, scelto dai componenti del nucleo familiare, e ciò sia nel caso in cui gli immobili siano situati nello stesso comune, sia nel caso in cui gli immobili siano presenti in comuni diversi).

Determinazione della percentuale del contributo a fondo perduto riconosciuto ai sensi dell'articolo 1-ter del D.L. n. 41/2021, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 69/2021

Con Provvedimento 17 dicembre 2021, prot. n. 365798/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 20 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che la percentuale del contributo a fondo perduto riconosciuto ai sensi dell'articolo 1-ter del D.L. n. 41/2021 è pari al 100 per cento.

Trattasi, in particolare, del contributo a fondo perduto riconosciuto ai soggetti titolari di reddito di impresa che hanno attivato la partita IVA nel corso del 2018 e avviato l'attività nel corso del 2019.

Pertanto, l'importo del contributo che sarà riconosciuto a ciascun beneficiario è pari all'intero ammontare risultante dall'ultima istanza validamente presentata, in assenza di rinuncia, che abbia superato i controlli di cui al punto 4.1 del Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 305784 dell'8 novembre 2021 (punto 1.2).

Ai sensi del punto 1.3 del Provvedimento esaminato, con successiva risoluzione sarà istituito il codice tributo per l'utilizzo del contributo in compensazione tramite modello F24, per coloro che hanno scelto tale modalità di fruizione.

Cessione di partecipazioni il cui valore è stato rideterminato, in presenza di clausole di *earn-out* - Articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis) del TUIR

Con Risoluzione n. 74/E del 20 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate, in risposta ad una istanza di interpello, ha fornito chiarimenti in merito alla corretta tassazione da riservare ai redditi percepiti dalle persone fisiche a seguito di cessione di partecipazioni sociali con valore rideterminato ai sensi dell'articolo 137 del D.L. n. 34/2020.



In particolare, nel caso sottoposto all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate, l'istante ha rappresentato che, successivamente alla rivalutazione della partecipazione detenuta in una società di capitali, lo stesso ha stipulato un contratto di cessione della partecipazione medesima che prevede un corrispettivo costituito da:

- un prezzo iniziale nella misura fissata nel contratto;
- un corrispettivo residuo che sarà versato sulla base di una clausola contrattuale di *earn-out*, la quale prevede il pagamento del prezzo rimanente, da suddividere in 4 anni, calcolato in ragione della *performance* futura della Società.

Al riguardo il contribuente ha chiesto di conoscere il comportamento da adottare in sede di dichiarazione dei redditi al fine di rappresentare correttamente i redditi realizzati nel periodo di imposta in cui percepisce la parte fissa del corrispettivo e quelli eventualmente da realizzare negli anni successivi per effetto della clausola di *earn-out*, tenuto conto che il valore della partecipazione ceduta è stata oggetto di rivalutazione.

L'Agenzia delle Entrate ha preliminarmente ricordato che le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni di partecipazioni con incasso del corrispettivo in più *tranche*, sono da tassare in base al principio di cassa, ossia nel periodo di imposta di percezione dei singoli corrispettivi.

Nell'ipotesi, poi, di rideterminazione del valore della partecipazione ceduta, al fine di evitare che la modalità di pagamento del corrispettivo determinino fenomeni di doppia imposizione, in presenza di clausole di *earn-out*, il corrispettivo complessivamente percepito, quindi sia la parte fissa che quella variabile, non sarà ulteriormente tassato fino a concorrenza del valore rideterminato della partecipazione.

Pertanto, ha precisato l'Agenzia, se la parte fissa incassata è inferiore al valore rideterminato della partecipazione, in sede di compilazione del Modello Redditi PF, nel quadro RT dovrà essere indicato come "costo" il valore percepito.

Nei periodi di imposta successivi, nei quali verrà incassata la parte variabile come stabilito dalla clausola *earn-out*, l'istante dovrà calcolare l'eccedenza di "costo" non utilizzato e indicare nel quadro RT la differenza tra il valore rideterminato e quello indicato nei periodi di imposta precedenti nel quadro RT.

Riscossione – Modello F24 - Istituzione dei codici tributo per l'utilizzo in compensazione del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1-ter, del D.L. n. 41/2021

Con Risoluzione n. 75/E del 20 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del contributo a fondo perduto di cui all'articolo 1-ter del D.L. n. 41/2021.



Preliminarmente, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che l’articolo 1-ter, comma 1, del D.L. n. 41/2021 ha previsto il riconoscimento di un contributo a fondo perduto nella misura massima di euro 1.000 ai soggetti titolari di reddito di impresa che hanno attivato la partita IVA dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018, la cui attività d’impresa, in base alle risultanze del registro delle imprese tenuto presso la Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura, è iniziata nel corso del 2019.

Al riguardo, il comma 2 del citato articolo 1-ter dispone che si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell’articolo 1 del D.L. n. 41/2021 che, al comma 7, prevede che in alternativa, a scelta irrevocabile del contribuente, il contributo a fondo perduto è riconosciuto nella sua totalità sotto forma di credito d’imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione ai sensi dell’articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Tanto premesso, per consentire l’utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del contributo a fondo perduto in parola, nei casi in cui il contribuente abbia scelto tale modalità di fruizione, è istituito il seguente codice tributo:

- **“6956” denominato “Contributo a fondo perduto per le start-up – credito d’imposta da utilizzare in compensazione - art. 1- ter DL n. 41 del 2021”.**

In sede di compilazione del modello F24, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione **“ERARIO”**, esclusivamente in corrispondenza della colonna *“importi a credito compensati”*.

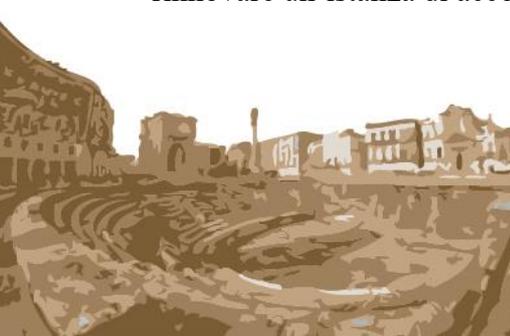
Il campo *“anno di riferimento”* è valorizzato con l’anno in cui è stato riconosciuto il contributo a fondo perduto, nel formato *“AAAA”*.

Per consentire la restituzione spontanea del contributo a fondo perduto non spettante, erogato mediante accredito su conto corrente o utilizzato in compensazione, l’Agenzia delle Entrate, richiamando il Provvedimento dell’8 novembre 2021, ha previsto che i versamenti in parola sono effettuati mediante compilazione del modello F24 ELIDE secondo le indicazioni e gli specifici codici tributo forniti con la risoluzione n. 24 del 12 aprile 2021 e riepilogati in una tabella contenuta nella Risoluzione in commento.

Riscossione – Modello F23 - Istituzione dei codici tributo per il versamento della commissione per l’accesso o il rinnovo degli accordi preventivi bilaterali e multilaterali. Articolo 31-ter, commi 3-bis e 3-ter, del D.P.R. n. 600/1973

Con Risoluzione n. 76/E del 21 dicembre 2021, l’Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per il versamento della commissione per l’accesso o il rinnovo degli accordi preventivi bilaterali e multilaterali, di cui all’articolo 31-ter, commi 3-bis e 3-ter, del D.P.R. n. 600/1973.

Preliminarmente, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato il contenuto dell’articolo 31-ter del D.P.R. n. 600/1973 che, come modificato dall’articolo 1, comma 1101, della Legge n. 178/2020, prevede, ai commi 3-bis e 3-ter, il pagamento di una commissione per le imprese che intendono presentare o rinnovare un’istanza di accordo preventivo bilaterale o multilaterale.



La commissione viene determinata sulla base del fatturato complessivo del gruppo e il contributo è dimezzato in caso di rinnovo dell'accordo.

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 297428 del 2 novembre 2021 sono state definite le modalità di determinazione e di pagamento della predetta commissione e, in particolare, che la commissione in parola è versata mediante il modello di pagamento F23, indicando il relativo codice tributo.

Tanto premesso, per consentire il versamento, tramite modello F23, della suddetta commissione, sono istituiti i seguenti codici tributo:

- “180T” denominato “Commissione per l'accesso agli accordi preventivi bilaterali e multilaterali – art. 31-ter comma 3-bis del d.P.R. 600/73”;
- “181T” denominato “Commissione per il rinnovo degli accordi preventivi bilaterali e multilaterali – art. 31-ter comma 3-ter del d.P.R. 600/73”.

In sede di compilazione del modello di versamento F23:

- nel campo 6 “codice ufficio o ente”, è indicato il codice “L7A”; denominato “Agenzia delle Entrate - Divisione contribuenti”;
- nel campo 10 “estremi dell'atto o del documento”, è indicato l'anno di presentazione dell'istanza di accordo preventivo o dell'istanza di rinnovo dell'accordo preventivo, nel formato “AAAA”.

Modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 89757 del 30 aprile 2018 e successive modificazioni

Con Provvedimento 23 dicembre 2021, prot. n. 374343/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 23 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha apportato modifiche al Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 89757 del 30 aprile 2018 e successive modificazioni, con cui sono state definite le regole tecniche e i termini per la trasmissione telematica dei dati delle operazioni transfrontaliere.

In particolare, con il punto 1.1 del Provvedimento in esame è stato sostituito il punto 9 del citato Provvedimento del 30 aprile 2018, rubricato “*Trasmissione telematica dei dati delle operazioni transfrontaliere*”.

Il nuovo punto 9.1 prevede ora che, con riferimento alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute, dal 1° luglio 2022, verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, gli operatori IVA residenti trasmettono i dati all'Agenzia delle Entrate utilizzando il formato del file fattura elettronica e inviando i file al Sistema di interscambio secondo le regole di compilazione previste dalle specifiche tecniche allegare al Provvedimento esaminato.



Ai sensi del novellato punto 9.3, per le operazioni svolte nei confronti di soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, la trasmissione dei file di cui al punto 9.1 è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi. Per le operazioni ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, la trasmissione dei file di cui al punto 9.1 è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

Con il punto 1.2 del Provvedimento esaminato sono abrogate le disposizioni del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 28 ottobre 2021, n. 293384.

Disposizioni in materia di imprese estere controllate. Nuovi criteri per determinare con modalità semplificata l'effettivo livello di tassazione di cui all'articolo 167, comma 4, lettera a), del TUIR

Con Provvedimento 27 dicembre 2021, prot. n. 376652/2021, pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate il 27 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito i nuovi criteri per determinare, con modalità semplificata, l'effettivo livello di tassazione cui è assoggettata la società estera controllata, al fine della comparazione tra tassazione effettiva estera e tassazione virtuale interna.

Preliminarmente, il punto 1 del Provvedimento in esame fornisce le definizioni di “disciplina CFC”, “controllata”, “tassazione effettiva estera”, “tassazione virtuale interna”, “decreto internazionalizzazione” e “decreto ATAD”.

Il successivo punto 3.1 stabilisce che nella determinazione della tassazione effettiva estera rilevano sia le imposte sul reddito effettivamente dovute dall'entità estera controllata nello Stato di localizzazione, al netto dell'utilizzo di eventuali crediti d'imposta per i redditi prodotti in Stati diversi da quello di insediamento, sia le imposte prelevate sui redditi della medesima entità estera in altre giurisdizioni, versate a titolo definitivo e non suscettibili di rimborso.

Ai sensi del successivo punto 3.2, qualora tra l'Italia e lo Stato di localizzazione della controllata, ovvero lo Stato in cui si verifica il pagamento delle imposte sul reddito della controllata stessa, sia in vigore una Convenzione contro le doppie imposizioni, le imposte sul reddito sono quelle ivi individuate nonché quelle di natura identica o analoga che siano intervenute successivamente in sostituzione di quelle individuate nella medesima Convenzione.

Nell'ipotesi di Confederazione di Stati, nella determinazione della tassazione effettiva estera andranno considerate, oltre alle imposte federali, anche le imposte sul reddito proprie di ciascun Stato federato e delle amministrazioni locali.

Il punto 4.1 del Provvedimento in esame precisa che per calcolare la tassazione virtuale interna rileva l'IRES, senza considerare eventuali addizionali, al lordo di eventuali crediti di imposta per i redditi



prodotti in uno Stato diverso da quello di localizzazione della controllata. Ai medesimi fini non assume rilevanza l'IRAP.

Il punto 5 prevede che per determinare la tassazione effettiva estera e la tassazione virtuale interna si applicano i seguenti criteri:

- il calcolo della tassazione virtuale interna è eseguito sulla base delle caratteristiche della controllata, partendo dai dati risultanti dal bilancio di esercizio o dal rendiconto della stessa, redatti secondo le norme dello Stato di localizzazione;
- sono prese in considerazione le imposte sul reddito effettivamente dovute nello Stato o territorio estero di localizzazione che devono trovare evidenza nel bilancio o rendiconto di esercizio della controllata, nella relativa dichiarazione dei redditi presentata alle competenti autorità fiscali, nelle connesse ricevute di versamento, nonché nella documentazione relativa alle eventuali ritenute subite ad opera di sostituti d'imposta o altri soggetti locali;
- se la controllata aderisce ad una forma di tassazione di gruppo prevista nello Stato estero di insediamento, assumono rilievo solo le imposte sul reddito di competenza della stessa, singolarmente considerata;
- non rilevano le variazioni non permanenti della base imponibile, con riversamento certo e predeterminato in base alla legge o per piani di rientro (ad esempio, gli ammortamenti);
- ai fini della determinazione della tassazione virtuale interna non si tiene conto dell'applicazione in Italia del regime ACE e delle disposizioni riguardanti le società di comodo, le società in perdita sistematica e gli Indici Sintetici di Affidabilità (cd. ISA);
- ai fini del calcolo della tassazione domestica non si tiene conto del limite di utilizzo delle perdite fiscali pregresse di cui al comma 1 dell'articolo 84 del TUIR e, ai fini della tassazione effettiva estera, delle limitazioni di analoga natura previste dalla normativa dello Stato di localizzazione;
- ai fini del calcolo della tassazione effettiva estera vanno considerati gli effetti sul calcolo del reddito imponibile o delle imposte corrispondenti di qualsiasi agevolazione fruita dalla controllata ovvero accordata in base ad un apposito accordo concluso con l'Amministrazione fiscale estera;
- è ammessa la possibilità di effettuare, in ciascun esercizio, i calcoli connessi alla tassazione effettiva estera e alla tassazione virtuale interna attribuendo rilevanza fiscale ai valori di bilancio della controllata estera secondo le disposizioni di cui all'articolo 2, comma 2, del D.M. n. 429/2001.

Imposte sui redditi – Veicoli concessi in uso promiscuo – Tabelle ACI per la determinazione del fringe benefit

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sulla G.U. n. 307 del 28.12.2021 le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI da utilizzare, per il periodo di

imposta 2022, ai fini della determinazione del compenso in natura da imputare ai lavoratori dipendenti e assimilati che utilizzano, anche per esigenze personali, veicoli aziendali.

Determinazione dei contributi a fondo perduto riconosciuti ai sensi dell'articolo 2 del D.L. n. 73/2021, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 106/2021

Con Provvedimento 29 dicembre 2021, prot. n. 379919/2021, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 29 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha determinato la misura dei contributi a fondo perduto riconosciuti ai sensi dell'articolo 2 del D.L. n. 73/2021.

In particolare, con l'esaminato Provvedimento è stato disposto che:

- a) il contributo a fondo perduto di cui all'articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 9 settembre 2021, è pari a 8.661 euro per ciascun beneficiario;
- b) il contributo a fondo perduto di cui all'articolo 4, comma 1, lettera b), del citato decreto interministeriale del 9 settembre 2021, che sarà riconosciuto a ciascun beneficiario, è pari all'intero ammontare risultante dall'ultima istanza validamente presentata, in assenza di rinuncia.

Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi

Con Decreto Legge 30 dicembre 2021, n. 228 (cd. Decreto Milleproroghe), pubblicato sulla G.U. n. 309 del 30 dicembre 2021, sono state emesse disposizioni urgenti in materia di termini legislativi.

Si riportano di seguito la novità da noi ritenuta più di interesse.

Proroga di termini in materia economica e finanziaria (art. 3)

Il comma 1 dell'articolo 3 del D.L. n. 228/2021 ha prorogato fino al 31 luglio 2022 le disposizioni di cui all'articolo 106 del D.L. n. 18/2020 (cd. Decreto Cura Italia) relative alle procedure semplificate di svolgimento delle assemblee societarie.

Legge 30 dicembre 2021, n. 234 (Legge di Bilancio 2022)

La Legge 30 dicembre 2021, n. 234, pubblicata sul Supplemento Ordinario n. 49/L alla G.U. n. 310 del 31 dicembre 2021, ha introdotto, tra le altre, alcune novità in materia fiscale.

Riportiamo qui di seguito le novità da noi ritenute maggiormente significative.

Modifiche al sistema di tassazione delle persone fisiche (articolo 1, commi da 2 a 4)

Il comma 2, lettera a), dell'articolo 1 della Legge n. 234/2021 (Legge di Bilancio 2022) ha apportato modifiche all'articolo 11 del D.P.R. n. 917/1986 (cd. TUIR), sostituendo il relativo comma 1.



La novella legislativa apporta modifiche sia agli scaglioni (che vengono rimodulati), sia alle aliquote Irpef (ridotte da cinque a quattro).

Di conseguenza il nuovo comma 1 del citato articolo 11 del TUIR, prevede ora che, l'imposta lorda è determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- a) fino a 15.000 euro, 23 per cento;
- b) oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, 25 per cento;
- c) oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35 per cento;
- d) oltre 50.000 euro, 43 per cento.

Il comma 2, lettera b), dell'articolo 1 della Legge di Bilancio in esame modifica l'articolo 13 del TUIR apportando modificazioni al regime delle detrazioni IRPEF per tipologia di reddito.

In particolare, il comma 2, lettera b), al n. 1 rimodula la detrazione per redditi da lavoro dipendente e assimilati, novellando il comma 1, lettere a), b) e c) dell'anzidetto articolo 13.

Il comma 2, lettera b), n. 2 prevede, aggiungendo il comma 1.1 all'articolo 13 del TUIR, un aumento della detrazione di cui in parola pari a 65 euro per i redditi superiori a 25.000 euro ed inferiori a 35.000 euro.

Il comma 2, lettera b), n. 3 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 rimodula la detrazione per redditi da pensione, novellando il comma 3, lettere a), b) e c) dell'articolo 13 del TUIR.

Il comma 2, lettera b), n. 4, aggiungendo il comma 3-*bis* all'articolo 13 del D.P.R. n. 917/1986, prevede un aumento della detrazione di cui al comma 3 pari a 50 euro per i redditi superiori a 25.000 euro ed inferiori a 29.000 euro.

Il comma 2, lettera b), n. 5 rimodula la detrazione per redditi da lavoro autonomo, sostituendo le lettere a) e b) del comma 5 del citato articolo 13 del TUIR.

Il comma 2, lettera b), n. 6, dell'articolo 1 in esame, aggiungendo il comma 5-*ter* all'articolo 13 del TUIR, prevede un aumento della detrazione di cui sopra di un importo pari a 50 euro, se il reddito complessivo è superiore a 11.000 euro ma non a 17.000 euro.

Differimento termini addizionali regionali e comunali (articolo 1, commi 5 e 7)

I commi 5 e 7 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022, differiscono alcuni termini in materia di addizionali regionale e comunale.

In particolare, il comma 5, al fine di garantire la coerenza della disciplina dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche con la nuova articolazione degli scaglioni stabilita dal



precedente comma 2, differisce al 31 marzo 2022 (rispetto al 31 dicembre 2021) il termine entro il quale le regioni sono tenute a pubblicare l'eventuale maggiorazione dell'aliquota di compartecipazione dell'addizionale regionale.

Analogamente a quanto disposto dal comma 5, il successivo comma 7 prevede che entro il 31 marzo 2022, o, in caso di scadenza successiva, entro il termine di approvazione del bilancio di previsione, i comuni per l'anno 2022 modificano gli scaglioni e le aliquote dell'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche al fine di conformarsi alla nuova articolazione prevista per l'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Esclusione Irap per le persone fisiche (articolo 1, commi 8 e 9)

Il comma 8 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio in commento stabilisce che, a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della presente Legge (periodo d'imposta 2022), l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), di cui al D.Lgs. n. 446/1997, non è dovuta dalle persone fisiche esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni di cui alle lettere b) e c) del comma 1 dell'articolo 3 del medesimo decreto legislativo.

Il successivo comma 9, a ristoro delle minori entrate derivanti alle Regioni e alle Province autonome per effetto della predetta esenzione, a decorrere dall'esercizio 2022, istituisce nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze un apposito Fondo con dotazione annua di 192.252.000 euro.

Modifiche alla disciplina del patent box (articolo 1, commi 10 e 11)

I commi 10 e 11 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 apportano modifiche all'articolo 6 del D.L. n. 146/2021, contenente la disciplina del nuovo *patent box*.

Più in dettaglio, il comma 10, lettera a), dell'articolo 1 in esame sostituisce il comma 3 del su citato articolo 6.

La novellata norma prevede ora che, ai fini delle imposte sui redditi, i costi di ricerca e sviluppo sostenuti dai soggetti di cui al comma 1 del medesimo articolo 6, in relazione a *software* protetto da *copyright*, brevetti industriali, disegni e modelli, che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento dell'attività d'impresa, sono maggiorati del 110 per cento.

Resta ferma, nella nuova disposizione normativa, la previsione che demanda a un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate l'individuazione delle modalità di esercizio dell'opzione.

La successiva lettera b) del comma 10 in esame sostituisce il comma 8 dell'articolo 6 del D.L. n. 146/2021, modificando la decorrenza della nuova disciplina.



Ai sensi della novella legislativa, le disposizioni di cui all'esaminato articolo si applicano alle opzioni esercitate con riguardo al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto e ai successivi periodi d'imposta.

Il comma 10, lettera c), abroga il comma 9 dell'articolo 6, che sanciva l'incompatibilità tra l'agevolazione in parola e il credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo.

Il comma 10, lettera d), dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 sostituisce il comma 10 dell'articolo 6 del D.L. n. 146/2021.

La novellata norma dispone innanzitutto che con riferimento al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.L. n. 146/2021 e ai successivi periodi d'imposta, non sono più esercitabili le opzioni previste dall'articolo 1, commi da 37 a 45, della Legge n. 190/2014, e dall'articolo 4 del D.L. n. 34/2019.

La medesima disposizione normativa prevede, inoltre, che i soggetti che abbiano esercitato o che esercitino opzioni ai sensi dell'articolo 1, commi da 37 a 45, della Legge n. 190/2014, afferenti ai periodi d'imposta antecedenti a quello in corso alla data di entrata in vigore del D.L. n. 146/2021, possono scegliere, in alternativa al regime opzionato, di aderire al nuovo regime agevolativo, previa comunicazione da inviare secondo le modalità stabilite con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Restano esclusi dall'anzidetta previsione coloro che abbiano presentato istanza di accesso alla procedura di cui all'articolo 31-ter del D.P.R. n. 600/1973, ovvero presentato istanza di rinnovo, e abbiano sottoscritto un accordo preventivo con l'Agenzia delle Entrate a conclusione di dette procedure, nonché i soggetti che abbiano aderito al regime di cui all'articolo 4 del D.L. n. 34/2019.

Il comma 10, lettera e), dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022, aggiunge il nuovo comma 10-bis all'articolo 6 del D.L. n. 146/2021.

La novella legislativa dispone che, se in uno o più periodi di imposta le spese agevolabili con il nuovo *patent box* (di cui ai commi 3 e 4) sono sostenute in vista della creazione di una o più immobilizzazioni immateriali rientranti tra quelle di cui al comma 3 (*software*, brevetti, disegni e modelli), il contribuente può usufruire della maggiorazione del 110 per cento di dette spese a decorrere dal periodo di imposta in cui l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale. La maggiorazione del 110 per cento non può essere applicata alle spese sostenute prima dell'ottavo periodo di imposta antecedente a quello nel quale l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale.

Ai sensi del comma 11 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022, le disposizioni di cui al comma 10 entrano in vigore il giorno stesso della pubblicazione della Legge medesima in Gazzetta Ufficiale.

Proroga della detassazione ai fini IRPEF dei redditi agrari e dominicali (articolo 1, comma 25)

Il comma 25 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 è intervenuto sull'articolo 1, comma 44, della L. n. 232/2016, estendendo anche all'anno 2022 l'esenzione ai fini IRPEF - già prevista per gli anni dal 2017 al 2021 - dei redditi dominicali e agrari relativi ai terreni dichiarati da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola.

Proroga Superbonus (articolo 1, comma 28)

Il comma 28 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 apporta modificazioni all'articolo 119 del D.L. n. 34/2020, che ha introdotto la oramai nota detrazione del 110 per cento.

Più in dettaglio, il comma 28, lettera a), dell'anzidetto art. 1 stabilisce che la detrazione in parola, da ripartire tra gli aventi diritto, avviene in quattro quote annuali di pari importo per la parte di spese sostenuta dal 1° gennaio 2022.

La successiva lettera c) del comma 28 in esame sostituisce interamente il primo periodo del comma 5 del predetto articolo 119, che ora prevede che la detrazione al 110 per cento spetta, per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica ovvero di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici, eseguita congiuntamente ad uno degli interventi trainanti, in relazione all'anno di sostenimento della spesa.

Il comma 28, lettera d), dell'articolo 1 della Legge in esame sostituisce interamente il primo periodo del comma 8 dell'articolo 119 del D.L. 34/2020 che ora prevede che la detrazione del 110 per cento spetta, per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, per gli interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici, eseguita congiuntamente ad uno degli interventi trainanti di efficientamento energetico, senza indicare più un termine specifico per l'applicabilità dell'agevolazione (presente nel testo previgente che faceva riferimento alle spese sostenute dal 1° luglio 2020 al 30 giugno 2022).

Anche in tal caso la detrazione è da ripartire tra gli aventi diritto in quattro quote annuali.

La successiva lettera e) del comma 28 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022, sostituisce interamente il comma 8-bis dell'articolo 119.

In particolare, la nuova disposizione normativa stabilisce che per gli interventi effettuati dai condomini e dalle persone fisiche (al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arte o professione) compresi quelli effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso condominio o dello stesso edificio, nonché quelli effettuati su edifici oggetto di demolizione e ricostruzione, la detrazione spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2025:

- nella misura del 110 per cento per quelle sostenute entro il 31 dicembre 2023;
- del 70 per cento per quelle sostenute nell'anno 2024;
- del 65 per cento per quelle sostenute nell'anno 2025.

Il terzo periodo del nuovo comma 8-*bis* prevede che per gli interventi effettuati su unità immobiliari dalle persone fisiche, l'agevolazione fiscale spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2022, a condizione che alla data del 30 giugno 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30 per cento dell'intervento complessivo.

Per gli interventi effettuati dagli istituti autonomi case popolari (IACP) comunque denominati, nonché dagli enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, compresi quelli effettuati dalle persone fisiche sulle singole unità immobiliari all'interno dello stesso edificio, nonché dalle cooperative di abitazione a proprietà indivisa, per i quali alla data del 30 giugno 2023 siano stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo, la detrazione del 110 per cento spetta anche per le spese sostenute entro il 31 dicembre 2023.

Con la lettera g) del comma 28 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 è stato introdotto all'articolo 119 del D.L. 34/2020 il nuovo comma 8-*quater*, ai sensi del quale le disposizioni del sopra citato comma 8-*bis*, in materia di proroghe dei termini per avvalersi della detrazione al 110 per cento, si applicano anche, tra gli altri:

- a tutti gli altri interventi di efficienza energetica previsti dall'articolo 14 del D.L. n. 63/2013;
- agli interventi finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche;
- agli interventi previsti per la realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici;
- agli interventi per l'installazione di impianti solari fotovoltaici connessi alla rete elettrica su edifici ovvero di impianti solari fotovoltaici su strutture pertinenziali agli edifici;
- agli interventi per l'installazione di sistemi di accumulo integrati negli impianti solari fotovoltaici agevolati;
- agli interventi di installazione di infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici negli edifici.

A tali interventi si applica la detrazione a condizione siano eseguiti congiuntamente agli interventi richiamati al comma 8-*bis*.

Il comma 28, lettera h), dell'articolo 1 in esame modifica il comma 11 dell'articolo 119 del D.L. 34/2020.

Con le modifiche in esame l'obbligo del visto di conformità, inizialmente previsto nelle sole ipotesi di cessione del credito o di sconto in fattura, si estende anche al caso in cui il c.d. *Superbonus* sia utilizzato dal beneficiario in detrazione nella propria dichiarazione dei redditi.



L'obbligo in parola non sussiste, tuttavia, se la dichiarazione è presentata direttamente dal contribuente, attraverso l'utilizzo della dichiarazione precompilata predisposta dall'Agenzia delle Entrate, ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale.

La successiva lettera i) del comma 28 dell'articolo 1 in esame modifica il comma 13-bis dell'anzidetto articolo 119 che ora prevede che per stabilire la congruità dei prezzi, da asseverarsi da un tecnico abilitato, occorre fare riferimento, oltre ai prezzari individuati dal decreto MISE del 6 agosto del 2020, anche ai valori massimi stabiliti, per talune categorie di beni, con decreto del Ministro della transizione ecologica, da adottare entro il 9 febbraio 2022.

Proroga trasformazione detrazioni in sconto sul corrispettivo dovuto e in credito d'imposta cedibile (articolo 1, comma 29)

L'articolo 1, comma 29, della Legge di Bilancio 2022 ha apportato modifiche all'articolo 121 del D.L. n. 34/2020.

In particolare, la lettera a) del comma 29 intervenendo sul comma 1 dell'anzidetto art. 121, proroga la facoltà di usufruire delle detrazioni concesse per gli interventi in materia edilizia ed energetica, in alternativa, sotto forma di sconto in fattura o credito d'imposta cedibile anche per gli anni 2022, 2023 e 2024.

La successiva lettera b) del comma 29, inserisce il nuovo comma 1-ter nell'articolo 121 del richiamato D.L. n. 34/2020.

La novellata norma prevede l'obbligo di richiedere il visto di conformità anche in caso di opzione per la cessione del credito/sconto in fattura relativa alle detrazioni fiscali per lavori edilizi diversi da quelli che danno diritto al *Superbonus 110%*: si tratta, in particolare, degli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di efficienza energetica, di adozione di misure antisismiche (cd. *sismabonus*), di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti (cd. *bonus facciate*), di installazione di impianti fotovoltaici e di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici (di cui al comma 2 dell'articolo 121).

Ai sensi della lettera b) del nuovo comma 1-ter dell'articolo 121 del D.L. n. 34/2020, non vi è l'obbligo del rilascio del visto di conformità e delle relative asseverazioni/attestazioni, ai fini della fruizione dello sconto in fattura o della cessione del credito, per le opere, già classificate come "attività di edilizia libera" ai sensi dell'articolo 6 del D.P.R. n. 380/2001 (cd. TU edilizia), del D.M. 2 marzo 2018 e della normativa regionale, e per gli interventi di importo complessivo non superiore a 10.000 euro, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio, fatta eccezione per gli interventi di cui all'articolo 1, comma 219, della L. n. 160/2019 (cd. *bonus facciate*).



Contrasto alle frodi in materia di cessioni dei crediti (articolo 1, comma 30)

Il comma 30 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 ha inserito, dopo l'articolo 122 del D.L. n. 34/2020, l'articolo 122-bis rubricato “*Misure di contrasto alle frodi in materia di cessioni dei crediti. Rafforzamento dei controlli preventivi*”, riproducendo il contenuto dell'articolo 2 del D.L. 11 novembre 2021, n. 157 (ora abrogato).

La novellata norma stabilisce che l'Agenzia delle Entrate, entro cinque giorni lavorativi dall'invio della comunicazione dell'avvenuta cessione del credito, può sospendere, per un periodo non superiore a trenta giorni, gli effetti di tali comunicazioni, anche successive alla prima, e delle opzioni inviate alla stessa Agenzia che presentano profili di rischio, ai fini del relativo controllo preventivo.

I profili di rischio sono individuati utilizzando criteri relativi alla diversa tipologia dei crediti ceduti e riferiti:

- alla coerenza e alla regolarità dei dati indicati nelle comunicazioni e nelle opzioni di cui al presente comma con i dati presenti nell'Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria;
- ai dati afferenti ai crediti oggetto di cessione e ai soggetti che intervengono nelle operazioni cui detti crediti sono correlati, sulla base delle informazioni presenti nell'Anagrafe tributaria o comunque in possesso dell'Amministrazione finanziaria;
- ad analoghe cessioni effettuate in precedenza dai soggetti indicati.

Il successivo comma 2 dell'articolo 122-bis specifica che se all'esito del controllo risultano confermati i rischi sopra indicati, la comunicazione si considera non effettuata e l'esito del controllo è comunicato al soggetto che ha trasmesso la comunicazione. Se, invece, i rischi non risultano confermati, ovvero decorso il periodo di sospensione degli effetti della comunicazione di cui al comma 1, la comunicazione produce gli effetti previsti dalle disposizioni di riferimento.

Il successivo comma 3 chiarisce che, fermi restando gli ordinari poteri di controllo, l'Amministrazione finanziaria procede in ogni caso al controllo nei termini di legge di tutti i crediti relativi alle cessioni per le quali la comunicazione si considera non avvenuta.

Ai sensi del comma 4 del nuovo articolo 122-bis, i soggetti obbligati individuati all'articolo 3 del D.Lgs. n. 231/2007 (intermediatori bancari e finanziari) che intervengono nelle cessioni comunicate non procedono all'acquisizione del credito in tutti i casi in cui ricorrono i presupposti di cui agli articoli 35 e 42 del predetto D.Lgs. n. 231/2007 ovvero nei casi di invio di segnalazione di operazione sospetta e di obbligo di astensione nell'impossibilità oggettiva di effettuare l'adeguata verifica della clientela.

Infine il comma 5 della novella legislativa stabilisce che con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate saranno stabiliti criteri, modalità e termini per l'attuazione, anche progressiva, delle disposizioni introdotte ai commi 1 e 2.

Controlli dell'Agazia delle Entrate (articolo 1, commi da 31 a 36)

I commi da 31 a 36 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 riproducono le disposizioni normative contenute nell'articolo 3 del D.L. n. 157/2021 (ora abrogato), definendo i poteri dell'Agazia delle Entrate nell'ambito dei controlli su *Superbonus*, sconto in fattura, cessione del credito e sulle agevolazioni e i contributi a fondo perduto, da essa erogati, introdotti a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

In particolare, ai sensi del comma 31 dell'articolo 1 in esame, l'Agazia delle Entrate, con riferimento alle agevolazioni di cui agli articoli 121 e 122 del D.L. n. 34/2020 (*Superbonus*, sconto in fattura e cessione del credito) nonché alle agevolazioni e ai contributi a fondo perduto, da essa erogati, introdotti a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19, esercita i poteri di accertamento e controllo previsti dagli articoli 31 e seguenti del D.P.R. n. 600/1973 e dagli articoli 51 e seguenti del D.P.R. n. 633/1972.

Il successivo comma 32 stabilisce che per il recupero degli importi dovuti non versati l'Agazia delle Entrate procede con un atto di recupero emanato in base alle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 421 e 422, della Legge n. 311/2004 (Legge Finanziaria 2005).

Il comma 33 prevede che l'atto di recupero deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione, fatti salvi i diversi termini previsti dalla normativa vigente.

Con il medesimo atto di recupero sono irrogate le sanzioni previste dalle singole norme vigenti per le violazioni commesse e sono applicati gli interessi (comma 34).

Ai sensi del successivo comma 35 dell'articolo 1 in esame, le attribuzioni definite dai commi precedenti spettano all'ufficio dell'Agazia delle Entrate competente in ragione del domicilio fiscale del contribuente, individuato ai sensi degli articoli 58 e 59 del D.P.R. n. 600/1973, al momento in cui è stata commessa la violazione.

Le controversie relative all'atto di recupero rientrano nella competenza del giudice tributario, in applicazione delle disposizioni previste dal D.Lgs. n. 546/1992 (comma 36).

Proroga detrazioni fiscali efficienza energetica e ristrutturazione edilizia (articolo 1, comma 37)

Il comma 37 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 apporta modifiche al D.L. n. 63/2013.

Più in dettaglio, il comma 37, lettera a), n. 1), proroga al 31 dicembre 2024 i termini di cui ai commi 1 e 2, lettere a), b) e b-bis) dell'articolo 14 del D.L. n. 63/2013, previsti per avvalersi della detrazione fiscale (ai fini IRPEF ed IRES) stabilita nella misura del 65 per cento per le spese documentate relative ad interventi di riqualificazione energetica degli edifici (c.d. *ecobonus*).



Il comma 37, lettera a), n. 2), dell'articolo 1 in esame proroga, altresì, al 2024 la detrazione stabilita nella misura del 50 per cento per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili.

Il comma 37, lettera b), n. 1), modificando l'articolo 16 (commi 1, 1-*bis* e 1-*ter*) del D.L. n. 63/2013, proroga al 31 dicembre 2024 (rispetto al precedente termine del 31 dicembre 2021) la misura della detrazione al 50 per cento, per gli interventi di ristrutturazione edilizia indicati dall'articolo 16-bis, comma 1, del TUIR.

Il comma 37, lettera b), n. 2) dell'articolo 1 in esame, sostituisce il comma 2 dell'articolo 16 del D.L. n. 63/2013, che ora prevede che ai contribuenti che fruiscono della detrazione prevista per gli interventi di ristrutturazione edilizia è altresì riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le ulteriori spese documentate sostenute negli anni 2022, 2023 e 2024 per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla classe A per i forni, E per le lavatrici, le lavasciugatrici e le lavastoviglie, F per i frigoriferi e i congelatori, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

La detrazione richiamata, da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, spetta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro per l'anno 2022 ed a 5.000 euro per gli anni 2023 e 2024.

La detrazione spetta a condizione che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano iniziati a partire dal 1° gennaio dell'anno precedente a quello dell'acquisto. Qualora gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano effettuati nell'anno precedente a quello dell'acquisto, ovvero siano iniziati nell'anno precedente a quello dell'acquisto e proseguiti in detto anno, il limite di spesa è considerato al netto delle spese sostenute nell'anno precedente per le quali si è fruito della detrazione.

Ai fini dell'utilizzo della detrazione dall'imposta, le spese di cui al presente comma sono computate indipendentemente dall'importo delle spese sostenute per i lavori di ristrutturazione che fruiscono delle detrazioni di cui al comma 1 del medesimo articolo 16 del D.L. n. 63/2013.

Proroga Bonus verde (articolo 1, comma 38)

Il comma 38 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 proroga fino al 2024 l'agevolazione fiscale, di cui all'articolo 1, comma 12, della L. n. 205/2017 (cd. "*bonus verde*"), spettante alle persone fisiche che sostengono spese relative:

- a sistemazione a verde di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze o recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;



- realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

Proroga e modifica al bonus facciate (articolo 1, comma 39)

Il comma 39 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 estende al 2022 l'agevolazione prevista dall'articolo 1, comma 219 della L. n. 160/2019, concernente la detraibilità dall'imposta lorda delle spese documentate relative agli interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici, riducendo tuttavia dal 90 al 60 la percentuale di detraibilità.

Abrogazione del Decreto-Legge n. 157/2021 (articolo 1, commi 40 e 41)

Il comma 41 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 prevede l'abrogazione del D.L. n. 157/2021 (recante misure urgenti per il contrasto alle frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche), disponendo che rimangano validi gli atti e i provvedimenti adottati e siano fatti salvi gli effetti e i rapporti giuridici dispiegatisi in tempo di sua vigenza.

Detrazione per gli interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche (articolo 1, comma 42)

Il comma 42, lettera a), dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 ha inserito, dopo l'art. 119-bis del D.L. n. 34/2020, l'art. 119-ter rubricato "Detrazione per gli interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche".

Il comma 1 della nuova disposizione normativa stabilisce che, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, ai contribuenti è riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le spese documentate sostenute dal 1° gennaio 2022 al 31 dicembre 2022 per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'esaminato articolo 119-ter, la detrazione, da ripartire tra gli aventi diritto in cinque quote annuali di pari importo, spetta nella misura del 75 per cento delle spese sostenute ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a:

- 50.000 euro per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno;
- 40.000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;



- 30.000 a euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.

Ai sensi del successivo comma 4 dell'articolo 119-ter in esame, ai fini dell'accesso alla detrazione gli interventi sono tenuti a rispettare i requisiti previsti dal decreto del Ministro dei lavori pubblici del 14 giugno 1989, n. 236.

La lettera b), dell'articolo 1, comma 42, della Legge di Bilancio 2022, conseguentemente all'introduzione della detrazione di cui sopra, modifica l'articolo 121 del medesimo D.L. n. 34/2020, stabilendo che le disposizioni in materia di opzione per la cessione o per lo sconto, in luogo delle detrazioni fiscali, si applicano anche alle spese sostenute per gli interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche.

Proroga credito d'imposta beni strumentali "Transizione 4.0 (articolo 1, comma 44)

Il comma 44 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 apporta modifiche all'articolo 1 della L. n. 178/2020 (Legge di Bilancio 2021), che contiene la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi.

Più nel dettaglio, il comma 44, lettera a) modifica il comma 1051 dell'articolo 1 della citata Legge di Bilancio 2021 abrogando il riferimento nello stesso contenuto alla data di scadenza del credito d'imposta. Tale modifica al comma 1051 è finalizzata a coordinare il testo della legge alla rimodulazione temporale disposta dalle lettere successive all'anzidetta lettera a).

La successiva lettera b) del comma 44 inserisce, dopo il comma 1057 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021, il nuovo comma 1057-bis.

La novella legislativa riconosce alle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi indicati nell'allegato A annesso alla L. n. 232/2016, a decorrere dal 1° gennaio 2023 e fino al 31 dicembre 2025, ovvero entro il 30 giugno 2026, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2025 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione, un credito d'imposta:

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

La lettera c) del comma 44 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 ha sostituito il comma 1058 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021.



La novella legislativa riconosce alle imprese che effettuano investimenti aventi ad oggetto beni compresi nell'allegato B annesso alla L. n. 232/2016, a decorrere dal 16 novembre 2020 e fino al 31 dicembre 2023, ovvero entro il 30 giugno 2024, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2023 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione, un credito d'imposta nella misura del 20 per cento del costo, nel limite massimo annuale di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Si considerano agevolabili anche le spese per servizi sostenute in relazione all'utilizzo dei beni di cui al predetto allegato B mediante soluzioni di *cloud computing*, per la quota imputabile per competenza.

La successiva lettera d) del comma 44 dell'articolo 1 in esame inserisce, dopo il comma 1058 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021, i nuovi commi 1058-*bis* e 1058-*ter*.

Il comma 1058-*bis* riconosce alle imprese che effettuano investimenti aventi ad oggetto beni compresi nell'allegato B annesso alla L. n. 232/2016, a decorrere dal 1° gennaio 2024 e fino al 31 dicembre 2024, ovvero entro il 30 giugno 2025, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2024 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione, un credito d'imposta nella misura del 15 per cento del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro. Anche per tale anno si considerano agevolabili anche le spese per servizi sostenute in relazione all'utilizzo dei beni di cui al predetto allegato B mediante soluzioni di *cloud computing*, per la quota imputabile per competenza.

Il successivo comma 1058-*ter* riconosce l'agevolazione di cui al comma precedente per gli investimenti effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2025 e fino al 31 dicembre 2025, ovvero entro il 30 giugno 2026, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2025 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 per cento del costo di acquisizione, nella misura del 10 per cento del costo, nel limite massimo di costi ammissibili pari a 1 milione di euro.

Resta fermo che si considerano agevolabili anche le spese per servizi sostenute in relazione all'utilizzo dei beni di cui al predetto allegato B mediante soluzioni di *cloud computing*, per la quota imputabile per competenza.

Credito d'imposta in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative (articolo. 1, comma 45)

Il comma 45 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 apporta modifiche all'articolo 1, commi da 198 a 206, della L. n. 160/2019 (Legge di Bilancio 2020), contenente la disciplina del credito d'imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative.



Nel dettaglio, la lettera *a*) del comma 45 dell'articolo 1 in esame interviene sul comma 198 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2020, eliminando il riferimento al 2022 come termine ultimo di riconoscimento del credito d'imposta in parola.

La successiva lettera *b*) del comma 45 sostituisce il comma 203 del predetto articolo 1 della Legge di Bilancio 2020.

La novella legislativa prevede che:

- per le attività di ricerca e sviluppo previste dal comma 200 del medesimo articolo 1, il credito d'imposta è riconosciuto fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022 nella misura percentuale del 20 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 4 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi;
- per le attività di innovazione tecnologica previste dal successivo comma 201 il credito di imposta è riconosciuto, fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023, in misura pari al 10 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi;
- per le attività di *design* e ideazione estetica di cui al comma 202 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2020, il credito di imposta è riconosciuto fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2023, in misura pari al 10 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi;
- per le attività di innovazione tecnologica finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, il credito d'imposta è riconosciuto, fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2022, in misura pari al 15 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi.

La lettera *c*) del comma 45 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022, ha introdotto nell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2020 i commi da 203-*bis* a 203-*sexies*.

Il nuovo comma 203-*bis* prevede per le attività di ricerca e sviluppo di cui al comma 200, il credito d'imposta è riconosciuto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022 e



fino a quello in corso al 31 dicembre 2031, in misura pari al 10 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per le stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 5 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi.

Il successivo nuovo comma 203-*ter* prevede che per le attività di innovazione tecnologica previste al comma 201, il credito d'imposta è riconosciuto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2025, in misura pari al 5 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi.

Il comma 203-*quater* prevede che per le attività di *design* ed ideazione estetica previste dal comma 202, il credito d'imposta è riconosciuto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2025, in misura pari al 5 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 2 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi.

Il successivo nuovo comma 203-*quinques* prevede che per le attività di innovazione tecnologica previste dal comma 201, finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, il credito d'imposta è riconosciuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022, in misura pari al 10 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 4 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi.

Infine, il comma 203-*sexies* prevede che per le attività di innovazione tecnologica previste dal comma 201, finalizzate alla realizzazione di prodotti o processi di produzione nuovi o sostanzialmente migliorati per il raggiungimento di un obiettivo di transizione ecologica o di innovazione digitale 4.0, il credito d'imposta è riconosciuto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2025, in misura pari al 5 per cento della relativa base di calcolo, assunta al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti sulle stesse spese ammissibili, nel limite massimo annuale di 4 milioni di euro, ragguagliato ad anno in caso di periodo d'imposta di durata inferiore o superiore a dodici mesi.



Proroga del credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle PMI (articolo 1, comma 46)

Il comma 46, lettera a), dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022, modificando il comma 89 dell'articolo 1 della L. n. 205/2017 (Legge di Bilancio 2018), riduce l'importo massimo del credito d'imposta riconosciuto a fronte del sostenimento delle spese di consulenza relative alla quotazione delle piccole e medie imprese (PMI) da 500.000 a 200.000 euro e, al contempo, lo estende ai costi sostenuti fino al 31 dicembre 2022.

Modifiche agli incentivi per le aggregazioni tra imprese (articolo 1, commi 70 e 71)

Il comma 70, lettera a), dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 novella il primo periodo del comma 234 dell'articolo 1 della L. n. 178/2020 (Legge di Bilancio 2021), che disciplina le modalità di trasformazione delle DTA in crediti di imposta e i relativi effetti.

Il nuovo comma 234 prevede che la trasformazione delle DTA in credito d'imposta avviene, per un quarto, alla data di acquisto di efficacia giuridica delle operazioni di cui al comma 233, e, per i restanti tre quarti, al primo giorno dell'esercizio successivo a quello in corso alla data di acquisto di efficacia giuridica delle operazioni di cui al comma 233, per un ammontare complessivo non superiore al minore importo tra 500 milioni di euro e il 2 per cento della somma delle attività dei soggetti partecipanti alla fusione o alla scissione, come risultanti dalla situazione patrimoniale di cui all'articolo 2501-*quater* del codice civile, senza considerare il soggetto che presenta le attività di importo maggiore, ovvero il 2 per cento della somma delle attività oggetto di conferimento.

Il comma 70, lettera b), dell'articolo 1 della Legge in esame aggiunge un periodo al comma 234, al fine di precisare che, se alle operazioni straordinarie, di cui al comma 233, partecipano società controllanti capogruppo tenute a redigere il bilancio consolidato secondo i principi contabili ad esse applicabili, per il computo dei limiti delle DTA trasformabili in credito d'imposta si considerano le attività risultanti dall'ultimo bilancio consolidato disponibile.

Il comma 70, lettera c), modifica il comma 235 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021, il quale disciplina l'operatività dell'incentivo nel caso di opzione per la tassazione di gruppo.

Le successive lettere d) ed e) del comma 70, apportano modifiche al successivo comma 238 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2021, che riguarda l'applicazione dell'incentivo ai soggetti tra i quali sussiste il rapporto di controllo societario ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile.

Infine, il comma 71 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022, in ragione dell'allungamento e della rimodulazione dell'incentivo per l'aggregazione aziendale, anticipa dal 31 dicembre 2022 al 31

dicembre 2021 la cessazione del cd. bonus aggregazione, previsto dall'articolo 11 del D.L. n. 34/2019.

Incremento del limite annuo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale (articolo 1, comma 72)

Il comma 72 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 dispone che, a decorrere dal 1° gennaio 2022, il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, previsto dall'articolo 34, comma 1, primo periodo, della L. n. 388/2000, è elevato a 2 milioni di euro.

Proroga delle misure in favore dell'acquisto della casa di abitazione (articolo 1, commi 151-153)

Il comma 151 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022, proroga al 31 dicembre 2022 (dal 30 giugno 2022) i termini per la presentazione delle domande per l'ottenimento:

- di taluni benefici a valere sul Fondo di garanzia per la prima casa;
- delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa già previste per soggetti che non abbiano compiuto trentasei anni di età, aventi un ISEE non superiore a 40.000 euro annui (c.d. "prima casa under 36").

Detrazioni fiscali per le locazioni stipulate dai giovani (articolo 1, comma 155)

Il comma 155 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022 modifica, ampliandola, la detrazione IRPEF spettante in relazione ai canoni di locazione relativi a contratti stipulati da giovani, detrazione disciplinata dal comma 1-ter dell'articolo 16 del TUIR.

La nuova formulazione del richiamato comma 1-ter, prevede che ai giovani di età compresa fra i 20 e i 31 anni non compiuti, con un reddito complessivo non superiore a 15.493,71 euro, che stipulano un contratto di locazione ai sensi della L. n. 431/1998, per l'intera unità immobiliare o porzione di essa, da destinare a propria residenza, sempre che la stessa sia diversa dall'abitazione principale dei genitori, spetta, per i primi quattro anni di durata contrattuale, una detrazione dall'imposta lorda pari a euro 991,60, ovvero, se superiore, pari al 20 per cento dell'ammontare del canone di locazione e comunque entro il limite massimo di 2.000 euro.



Credito d'imposta Mezzogiorno (articolo 1, comma 175)

Il comma 175 dell'articolo 1 della Legge di Bilancio 2022, modifica l'articolo 1, comma 98, della L. n. 208/2015, inserendo il Molise nel perimetro geografico di applicazione del credito di imposta per investimenti nel Mezzogiorno).

Super ammortamento - Articolo 1, commi 91 e seguenti, della L. n. 208/2015 e successive modificazioni. Effetti prodotti dall'accettazione "tacita" delle opere appaltate

Con Risoluzione n. 77/E del 31 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in ordine agli effetti prodotti dalla cd. accettazione tacita delle opere appaltate, ipotesi che si verifica quando il committente non procede ad alcuna formalizzazione dell'accettazione delle opere realizzate dalle società appaltatrici, sulla disciplina del super ammortamento di cui all'articolo 1, commi 91 e seguenti, della L. n. 205/2015.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che nell'ipotesi di contratto di appalto a terzi, gli investimenti si considerano effettuati, ai fini dell'agevolazione, in parola alla data di "ultimazione" della prestazione ai sensi dell'articolo 109 del TUIR, che è di regola individuata nel momento di "accettazione senza riserve" dell'opera dell'appaltatore.

Da un punto di vista fiscale, evidenzia l'Amministrazione finanziaria, l'ipotesi di accettazione tacita non è espressamente disciplinata dalle disposizioni legislative concernenti il super ammortamento, né risultano essere state fornite specifiche indicazioni nei documenti di prassi fino ad oggi emanati.

L'Agenzia delle Entrate ha, quindi, richiamato un consolidato orientamento giurisprudenziale della Corte di Cassazione secondo cui l'accettazione tacita, al pari dell'accettazione espressa, è idonea a configurare il conseguimento di un ricavo o il sostenimento di un costo ai sensi dell'articolo 109, comma 2, lettera b), del TUIR, ritenendolo applicabile anche in materia di super ammortamento.

Al riguardo, il Documento di prassi in commento ha ulteriormente specificato che l'accettazione tacita deve risultare in modo incontrovertibile dal comportamento fattivamente posto in essere dalle parti negoziali, ovvero sia deve trattarsi, come afferma la stessa Suprema Corte, di "una volontà incompatibile con la mancata accettazione", rappresentando il momento in cui il committente ha espresso, attraverso comportamenti concludenti, la volontà di accettare l'opera oppure una volontà incompatibile con l'accettazione condizionata o con il rifiuto dell'opera stessa" (Cassazione sentenza n. 7057 del 2004).

Meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di comunicazione - Decreto Legislativo del 30 luglio 2020, n. 100 (recepimento Direttiva "DAC 6")

Con Risoluzione n. 78/E del 31 dicembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla corretta applicazione della disciplina di cui al Decreto Legislativo n. 100/2020 (di seguito anche Decreto Legislativo) di recepimento della Direttiva UE 2018/822 (denominata DAC 6), con

particolare riguardo alla sussistenza o meno dell'obbligo di comunicare, ai sensi della citata normativa, gli aggiustamenti di fine anno ai prezzi di trasferimento effettuati a favore di società controllate non residenti (cd *TP adjustment*), in presenza di determinate caratteristiche.

In particolare, nel caso analizzato, le Società Istanti hanno fatto presente che, al termine di ciascun esercizio, esse verificano il risultato operativo conseguito dalle proprie controllate non residenti e, al fine di garantire loro una marginalità in linea con i valori di libera concorrenza, laddove tale risultato si ponga al di sotto di una certa marginalità *target*, effettuano, in loro favore, opportuni aggiustamenti dei prezzi dei prodotti finiti compravenduti durante l'anno.

A parere delle Società Istanti, in considerazione del fatto che i *TP adjustments* vengono attuati mediante la rettifica dei prezzi originariamente applicati ai prodotti e hanno il preciso scopo di consentire alle controllate di raggiungere una marginalità in linea con valori di libera concorrenza, gli stessi non dovrebbero qualificarsi come “pagamenti transfrontalieri deducibili effettuati tra due o più imprese associate” ai sensi dell'allegato 1, lettera C, del Decreto Legislativo e, pertanto, non dovrebbero rilevare, ai fini degli obblighi di comunicazione, neanche se effettuati a favore di società controllate residenti in giurisdizioni aventi le caratteristiche indicate nel citato “elemento distintivo”.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che la Circolare n. 2 del 10 febbraio 2021 ha fornito i primi chiarimenti in merito all'applicazione delle norme per la comunicazione delle informazioni relative ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica.

In particolare, la richiamata Circolare ha specificato che la concreta individuazione dei meccanismi transfrontalieri oggetto di comunicazione deriva dalla lettura combinata di diverse disposizioni del decreto legislativo e del decreto ministeriale che nel loro insieme introducono un sistema di criteri selettivi focalizzati essenzialmente sui seguenti aspetti:

- a) la transnazionalità del meccanismo (articolo 2, comma 1, lettera a) del decreto legislativo) - **transnazionalità**;
- b) la sussistenza di almeno uno degli elementi distintivi (di seguito anche hallmarks), classificati in cinque categorie identificate con lettere dalla A) alla E), previsti dall'Allegato 1 al Decreto Legislativo (articolo 5, comma 1 del Decreto Legislativo) – **elementi distintivi**;
- c) la presenza di una riduzione (potenziale) dell'imposta dovuta in un Paese dell'Unione Europea o in uno Stato terzo con il quale è in vigore uno specifico accordo per lo scambio di informazioni relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di notifica (articolo 6, comma 1 del decreto ministeriale) - **riduzione di imposta**;
- d) la presenza di un vantaggio fiscale principale realizzato da uno o più contribuenti in Italia (articolo 7, comma 2 del decreto ministeriale) - **vantaggio principale**”.

Premesso quanto sopra, l'Agenzia delle Entrate ritiene che i *TP adjustment* oggetto del parere formulato dalle Società Istanti siano suscettibili di comunicazione ove effettuati a favore di società controllate residenti in giurisdizioni aventi le caratteristiche indicate nell'elemento distintivo di cui



all'allegato 1 del Decreto Legislativo lettera C) "Elementi distintivi specifici collegati alle operazioni transfrontaliere" punto 1, lettera b, sub 1) e punto 1, lettera b, sub 2) e al verificarsi delle ulteriori condizioni dettate dagli articoli 6 e 7 del decreto ministeriale (c.d. criterio della potenziale riduzione di imposta e criterio del vantaggio principale).

