

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 marzo 2022. 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

Rivalutazione e riallineamento di cui all'articolo 110 del D.L. n. 104/2020 - Rivalutazione per i settori alberghiero e termale di cui all'articolo 6-bis del D.L. n. 23/2020 - Chiarimenti.....	3
Disposizioni per l'attuazione del regime di Adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli 3 e seguenti del D. Lgs. n. 128/2015	10
Riscossione – Modello F24 – Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle detrazioni cedute e agli sconti praticati ai sensi dell'articolo 121 del D.L. n. 34/2020 – comunicazioni delle opzioni inviate all'Agenzia delle Entrate dal 17 febbraio 2022	11
Proroga dei termini per la comunicazione all'anagrafe tributaria, ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata 2022, dei dati relativi agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati su parti comuni di edifici residenziali	13
Procedura DOCFA - Modalità e termini per la rettifica della rendita catastale “proposta” e relative annotazioni negli atti del catasto – efficacia e applicabilità della rendita attribuita ...	14
Misure urgenti per contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina.....	15
Riscossione – Modello F24 – Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta a favore delle imprese energivore, di cui all'articolo 15 del D.L. n. 4/2022.	22
Riscossione – Modello F24 – Istituzione dei codici tributo per la restituzione spontanea del contributo a fondo perduto non spettante di cui all'articolo 9-<i>quater</i>, comma 1, del D.L. n. 137/2020	22



Attuazione dell'articolo 1, commi da 634 a 636, della L. n. 190/2014 – Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA per i quali emergono delle differenze tra il volume d'affari dichiarato e l'importo delle operazioni comunicate dai contribuenti e dai loro clienti all'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'articolo 21 del D.L. n. 78/2010 e delle fatture elettroniche inviate ai sensi dell'articolo 1 del D. Lgs. n. 127/2015 23

Tenuta della contabilità in forma meccanizzata – Articolo 12-*octies* del D.L. n. 34/2019..... 25

Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto-Legge 27 gennaio 2022, n. 4, recante misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19, nonché per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico 25



Rivalutazione e riallineamento di cui all'articolo 110 del D.L. n. 104/2020 - Rivalutazione per i settori alberghiero e termale di cui all'articolo 6-bis del D.L. n. 23/2020 - Chiarimenti

Con Circolare n. 6/E del 1° marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al regime fiscale della rivalutazione e del riallineamento contenuto nell'articolo 110 del D.L. n. 104/2020 (c.d. Decreto agosto) e della rivalutazione per i settori alberghiero e termale di cui all'articolo 6-bis del D.L. n. 23/2020 (c.d. Decreto liquidità).

Il nuovo Documento di prassi, nella forma di risposte a quesiti, si è reso necessario per soddisfare esigenze di chiarimento, tenuto conto delle criticità rappresentate dai contribuenti nelle istanze di interpello lavorate e di quelle sollevate dagli ordini professionali e dalle associazioni di categoria.

Preliminarmente l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che l'articolo 110 del D.L. n. 104/2020 ha reintrodotto la disciplina di rivalutazione dei beni d'impresa e delle partecipazioni per i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio d'esercizio ed ha dato ingresso alla disciplina del riallineamento, vale a dire la possibilità di riconoscere ai fini fiscali i maggiori valori iscritti nel bilancio relativo all'esercizio chiuso entro il 31 dicembre 2020, in tal caso anche a beneficio dei soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali (*IAS/IFRS adopter*).

La facoltà di rivalutazione, precisa l'Agenzia delle Entrate, opera sia solo sul piano civilistico che anche su quello fiscale, previo pagamento, a tale ultimo fine, di un'imposta sostitutiva con l'aliquota del 3 per cento per i beni ammortizzabili e per i beni non ammortizzabili; per l'affrancamento del saldo attivo della rivalutazione è fissata un'imposta sostitutiva del 10 per cento.

La Circolare in esame si suddivide in tre Parti: la Parte I e la Parte III forniscono chiarimenti, rispettivamente, in merito ai profili sostanziali e agli aspetti procedurali del regime fiscale della rivalutazione e del riallineamento contenuto nel citato articolo 110 del D.L. n. 104/2020.

La Parte II contiene, invece, specifici chiarimenti in ordine alla disciplina della rivalutazione dei beni prevista per i settori alberghiero e termale di cui all'articolo 6-bis del D.L. n. 23/2020 (c.d. Decreto liquidità).

Si riportano di seguito le risposte alle istanze di interpello e di consulenza giuridica da noi ritenute maggiormente significative.

Nel quesito n. 2 una società, che redige il bilancio secondo i principi contabili nazionali, chiede se sia possibile applicare il regime della rivalutazione di cui all'articolo 110 del D.L. n. 104/2020 ad alcuni beni immateriali (marchi, brevetti e *know-how*) che non sono mai stati iscritti nello stato patrimoniale, anche se i relativi costi sono stati rilevati al conto economico.

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha richiamato i chiarimenti forniti dall'OIC con il documento interpretativo 7, paragrafo 5 della sezione "Oggetto", per cui *“possono inoltre essere oggetto di*

rivalutazione i beni immateriali ancora tutelati giuridicamente alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuata la rivalutazione anche se i relativi costi, seppur capitalizzabili nello stato patrimoniale, sono stati imputati interamente a conto economico”.

L’Agenzia delle Entrate, condividendo pienamente le conclusioni cui è pervenuto l’OIC nel citato documento interpretativo, ammette quindi che possono costituire oggetto di rivalutazione anche i beni immateriali (come, marchi, i brevetti, e il *know-how*), i quali risultino essere esistenti e nella titolarità del soggetto interessato nonché ancora tutelati giuridicamente alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuata la rivalutazione, anche se i relativi costi, pur capitalizzabili nello stato patrimoniale, sono stati imputati interamente a conto economico.

Nel quesito n. 2.5 una società chiede se può procedere alla rivalutazione di un impianto fotovoltaico oggetto di contratto di *leasing* per il quale ha esercitato la relativa opzione di riscatto solo nel corso del 2020, ancorché detta opzione, secondo quanto stabilito contrattualmente, avrebbe dovuto essere esercitata entro il 31 dicembre 2019.

Preliminarmente l’Agenzia delle Entrate ha ricordato il contenuto dell’articolo 110 del D.L. n. 104/2020, secondo il quale ai fini della rivalutazione in parola è necessario che i beni oggetto di rivalutazione siano iscritti sia nel bilancio relativo all’esercizio in corso al 31 dicembre 2019, sia in quello relativo all’esercizio successivo.

L’Agenzia delle Entrate, richiamando poi i chiarimenti forniti con precedenti documenti di prassi, ha ricordato che possono essere rivalutati i soli beni in proprietà e, nel particolare caso di beni detenuti in *leasing*, la rivalutazione può essere eseguita dall’utilizzatore solo se abbia esercitato il diritto di riscatto entro l’esercizio in corso alla data di riferimento della specifica legge di rivalutazione invocata dal contribuente (quindi, nel caso in esame, entro la data del 31 dicembre 2019).

Pertanto, conclude l’Amministrazione finanziaria, poiché alla data del 31 dicembre 2019 l’impianto fotovoltaico non risultava acquisito in proprietà dalla società, essendo il trasferimento della proprietà avvenuto solo nel corso del 2020, il predetto impianto non può essere oggetto di rivalutazione.

Nel quesito 2.6 una società ha chiesto se la sottoscrizione di un accordo di ristrutturazione dei debiti ex articolo 182-*bis* del R.D. n. 267/1942 sia ostativa alla possibilità di rivalutare un proprio *asset* (nella specie, un marchio) ai sensi dell’articolo 110 del D.L. n. 104/2020.

L’Agenzia delle Entrate ha, innanzitutto, sottolineato che l’articolo 110 citato non prevede alcuna ipotesi di esclusione soggettiva, consentendo la rivalutazione dei beni d’impresa a tutti i soggetti indicati nell’articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio.

Alla luce di quanto sopra l’Agenzia delle Entrate ritiene che, in assenza di un’esplicita esclusione prevista dall’articolo 110 del D.L. n. 104/2020, la stipula da parte della società dell’accordo di

ristrutturazione dei debiti ex articolo 182-*bis* del D.R. n. 267/1942, istituito peraltro volto al risanamento della crisi, non sia ostativa all'accesso alla rivalutazione in questione.

Nel quesito n. 3.3 una società, che ha sottoposto al vincolo di sospensione d'imposta alcune riserve di capitali e di utili al fine di beneficiare del riallineamento, intende procedere all'affrancamento parziale delle stesse e, pertanto, ora chiede se le riserve in sospensione da affrancare possano essere liberamente individuate e quale natura (di capitali o di utili) assumano tali riserve successivamente al loro affrancamento.

A tale riguardo l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, poiché in sede di apposizione del vincolo di sospensione di imposta al momento del riallineamento la società è libera di scegliere quali riserve (di capitale o di utili) sottoporre al predetto vincolo, parimenti, la medesima società potrà determinare, senza particolari obblighi, quali riserve siano oggetto di affrancamento ai sensi dell'articolo 110, commi 3 e 6, del D.L. n. 104/2020.

Per effetto dell'affrancamento ancorché "parziale" delle riserve in sospensione d'imposta, precisa ancora l'Agenzia, la parte affrancata delle stesse riacquista la natura originaria di riserve di utili o di capitale, ossia, quella che aveva al momento dell'apposizione del vincolo fiscale derivante dal riallineamento.

Nel quesito n. 4.3 una società chiede di sapere se sia consentito riallineare solo una parte del disallineamento esistente al 31 dicembre 2019, fino a concorrenza delle riserve di patrimonio netto disponibili al 31 dicembre 2020 per apporre il vincolo in sospensione d'imposta richiesto dall'articolo 110, comma 8, ultimo periodo, del Decreto agosto.

In subordine, la società chiede se sia consentito riallineare integralmente il differenziale esistente tra il minor valore fiscalmente riconosciuto e il maggior valore contabile, nella misura esistente al 31 dicembre 2019, mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva del 3 per cento e il contestuale versamento dell'imposta sostitutiva del 10 per cento, su un importo pari alla differenza tra:

- il disallineamento affrancato, al netto della relativa imposta sostitutiva del 3 per cento;
- le riserve di patrimonio netto vincolabili in sospensione d'imposta al 31 dicembre 2020 e ancora esistenti nel bilancio 2021.

L'Agenzia delle Entrate ha ricordato, innanzitutto, che la disciplina del riallineamento è caratterizzata dall'obbligo di colmare per intero il divario tra costo fiscale e civile dei beni, non essendo consentito il riallineamento solo parziale delle differenze di valore.

Pertanto, deve ritenersi preclusa, la possibilità di procedere a un riallineamento solo parziale delle differenze esistenti al 31 dicembre 2019 ovvero fino a concorrenza delle riserve di patrimonio netto disponibili al 31 dicembre 2020.



L'Agenzia delle Entrate ha evidenziato, altresì, che non risulta possibile colmare la mancanza di riserve disponibili per apporre il vincolo a fronte del disallineamento tra valore contabile e valore fiscale dei beni mediante contestuale pagamento dell'imposta sostitutiva del 3 per cento sul disallineamento e dell'imposta sostitutiva del 10 per cento su un importo pari alla differenza tra il disallineamento stesso (più alto) e le riserve di patrimonio netto vincolabili in sospensione d'imposta al 31 dicembre 2020 e ancora esistenti nel bilancio 2021.

Ciò in quanto la *ratio* dell'affrancamento è di garantire la liberazione, a partire dall'esercizio successivo, di una riserva già presente e capiente al momento dell'esercizio dell'opzione e non quella di affrancare una porzione ideale di patrimonio netto che non è mai venuta a esistenza.

Pertanto, la società non potrà beneficiare del riallineamento in assenza di poste di patrimonio netto sufficienti a vincolare una riserva in misura almeno pari ai valori oggetto di riallineamento.

Nel quesito n. 4.6 una società chiede di sapere se sia possibile vincolare, ai fini dell'articolo 110 del D.L. n. 104/2020, riserve già vincolate ai fini civilistici ma libere da vincoli di natura fiscale.

A tale riguardo l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la presenza di vincoli civilistici (indisponibilità o non distribuibilità) sulle riserve non osta all'apposizione di un diverso vincolo avente natura esclusivamente fiscale, come quello del regime di sospensione d'imposta, purché le modalità di apposizione dello stesso siano conformi alle disposizioni di natura civilistica previste dalla legge e/o dallo statuto sociale che regolano la redazione e l'approvazione del bilancio d'esercizio.

Con il quesito n. 4.7 una società chiede se, in caso di esercizio dell'opzione per l'affrancamento della riserva da riallineamento in sospensione d'imposta, la relativa imposta sostitutiva dovuta del 10 per cento vada calcolata assumendo come base imponibile l'importo della riserva medesima al netto dell'imposta sostitutiva del 3 per cento versata in sede di riallineamento dei valori fiscali a quelli civilistici.

A tale riguardo l'Agenzia delle Entrate ha preliminarmente richiamato il consolidato orientamento della Corte di Cassazione secondo cui la base imponibile dell'imposta sostitutiva dovuta per l'affrancamento della riserva da rivalutazione va assunta tenendo conto dell'importo così come risultante in bilancio, ossia al netto dell'imposta sostitutiva versata per la rivalutazione (Cass. ordinanza n. 9509/2018; sentenza n. 32204/2019; sentenze nn. 11326/2020 e n. 19772/2020).

Pertanto, alla luce dei chiarimenti forniti dai Giudici di legittimità l'Amministrazione finanziaria, superando i chiarimenti forniti in senso diverso dai precedenti documenti di prassi (Circolari n. 14/E del 2017, n. 13/E del 2014 e n. 18/E del 2006), ritiene che, ai fini dell'affrancamento, la riserva da riallineamento, così come la riserva da rivalutazione, concorra a formare l'imponibile nel suo importo contabile, ovvero "al netto" dell'imposta sostitutiva versata.

Nel quesito successivo n. 4.8 una società, che intende riallineare i valori fiscali ai maggiori valori contabili e prevede di apporre il vincolo di sospensione d'imposta sulle riserve di capitali, chiede se,

in assenza di affrancamento, la distribuzione delle predette riserve determini la successiva imposizione in capo ai soci percipienti delle somme distribuite.

Al riguardo l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che nell’ipotesi di riallineamento, a fronte dell’adeguamento dei valori fiscali ai valori contabili, è necessario apporre uno specifico vincolo di sospensione d’imposta su una o più riserve di patrimonio netto “già esistenti”, per un importo corrispondente ai differenziali allineati, al netto dell’imposta sostitutiva.

In tali occasioni, chiarisce l’Agenzia delle Entrate, non si genera un incremento di patrimonio netto tale da poter dar luogo all’emersione di riserve di utili ma ci si limita a porre un vincolo di natura fiscale sulle riserve “esistenti”, le quali, a differenza del saldo attivo di rivalutazione, possono indifferentemente avere natura di riserve di utili o di capitale.

Pertanto, nel caso in cui il vincolo riguardi una riserva di capitale, ferma restando la tassazione in capo alla società delle somme distribuite, rimarrà, invece, applicabile, in capo ai soci, il regime impositivo proprio della restituzione degli apporti.

Nel quesito n. 4.13 una società che, nel corso del 2019, ha avviato e concluso un’operazione di riorganizzazione del proprio assetto societario che ha visto l’aggregazione delle diverse società operative partecipate, chiede se sia possibile fruire del riallineamento ai sensi dell’articolo 110 del D.L. n. 104/2020 in relazione ad alcuni dei “singoli avviamenti” individuati in nota integrativa ed ascrivibili alle distinte società.

Preliminarmente l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che l’articolo 110 ha esteso la possibilità di riallineamento anche all’avviamento e lo consente per singoli beni (e non per categorie omogenee).

Pertanto l’Amministrazione fiscale ritiene legittima la scelta di optare per il riallineamento con riguardo a uno o più “singoli” avviamenti iscritti a seguito di distinte acquisizioni di aziende o di rami di queste.

Nella Parte II della Circolare in commento sono riportati i quesiti inerenti alla rivalutazione dei beni prevista per i settori alberghiero e termale dall’articolo 6-bis del D.L. n. 23/2020 (c.d. Decreto liquidità).

La suindicata disposizione normativa ha previsto che, al fine di sostenere i settori alberghiero e termale, i soggetti indicati nell’articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR operanti nei settori alberghiero e termale che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio possono rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni di cui alla sezione II del capo I della L. n. 342/2000, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l’attività di impresa, risultanti dal bilancio dell’esercizio in corso al 31 dicembre 2019.

In particolare, il comma 3 del citato articolo 6-*bis* prevede che sui maggiori valori dei beni e delle partecipazioni iscritti in bilancio di cui al comma 2 non è dovuta alcuna imposta sostitutiva o altra imposta.

Inoltre, nella Circolare in esame è stata riportata la norma di interpretazione autentica di cui all'articolo 5-*bis* del D.L. n. 41 del 2021 con cui è stato previsto che l'articolo 6-*bis* del D.L. n. 23/2020 si applica, alle medesime condizioni, anche per gli immobili a destinazione alberghiera concessi in locazione o affitto di azienda a soggetti operanti nei settori alberghiero e termale.

Nel quesito n. 1.1. una società *holding* di un gruppo industriale, in relazione ad un bene di proprietà a destinazione alberghiera, concesso in locazione a beneficio di una propria controllata che gestisce direttamente l'attività alberghiera chiede se possa fruire, in relazione al predetto bene, della rivalutazione di cui all'articolo 6-*bis* del Decreto liquidità.

L'Agenzia delle Entrate ha confermato la possibilità della società istante di usufruire della rivalutazione gratuita in parola, considerato che la qualifica di soggetto operante nei settori alberghiero e termale per effetto della norma di interpretazione autentica di cui al citato articolo 5-*bis* del D.L. n. 41/2021 deve intendersi riferita solo al locatario (e non anche in capo al locatore).

Nel successivo quesito n. 1.2. una società che svolge in via prevalente attività di commercio all'ingrosso e al dettaglio ed è proprietaria di alcuni immobili i quali vengono utilizzati per lo svolgimento (in via non prevalente) di attività nel settore "alberghiero" chiede se possa fruire della rivalutazione in questione in relazione a tutti gli immobili iscritti in bilancio.

Al riguardo l'Agenzia delle Entrate, sulla base della *ratio legis* della rivalutazione del settore alberghiero, ha chiarito che la disciplina di cui al menzionato articolo 6-*bis* del D.L. n. 23/2020 trova applicazione nei confronti di:

- tutti i soggetti che svolgono effettivamente (ancorché in misura non prevalente) le attività ricomprese nei codici Ateco della sezione 55 e quelle di cui al codice 96.04.20 e coloro che possono dimostrare di svolgere le medesime attività in forza di eventuali autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento di attività alberghiere e termali;
- con riferimento ai beni utilizzati in via esclusiva per lo svolgimento delle attività dei settori alberghiero e termale.

Con riguardo a tale ultima condizione, l'Agenzia ha precisato che in caso di utilizzo promiscuo dei beni, invece, è necessario identificare il valore di mercato del bene attribuibile alla "parte" di bene utilizzata per operare nei predetti settori: tale identificazione può avvenire sulla base della valutazione di stima operata ai sensi dell'articolo 6 del D.M. 2001 ovvero, mediante altro criterio che risulti dimostrabile e controllabile in sede di svolgimento delle attività di controllo.



Nel quesito 1.5 una società operante nel settore alberghiero che intende operare la rivalutazione in parola nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31 dicembre 2020, chiede come debba calcolare gli ammortamenti per l'annualità 2020 in relazione agli immobili rivalutati.

L'Agenzia delle Entrate, tenuto conto che ai sensi del comma 3 dell'articolo 6-*bis* del D.L. n. 23/2020 il maggior valore attribuito ai beni e alle partecipazioni si considera riconosciuto, ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive a decorrere dall'esercizio nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita, chiarisce che i maggiori valori saranno fiscalmente riconosciuti già dall'esercizio 2020. Pertanto la medesima disposizione normativa consente di determinare gli ammortamenti deducibili tenendo conto del valore rivalutato, già a partire dal periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2020.

Nella Parte III della Circolare in commento vengono analizzati alcuni aspetti procedurali relativi alla disciplina esaminata.

Nel quesito n. 1 una società chiede di sapere se l'opzione per il riallineamento di cui all'articolo 110 del D.L. n. 104/2020 si perfezioni attraverso l'indicazione della relativa opzione e della conseguente imposta sostitutiva dovuta nella dichiarazione dei redditi, indipendentemente dal fatto che sia stato o meno posto in essere il versamento dell'imposta sostitutiva di cui al citato articolo 110, comma 6, alle scadenze ivi previste.

Al riguardo l'Agenzia delle Entrate richiama quanto già dalla stessa evidenziato nella Circolare n. 14/E del 2017, ossia che l'esercizio dell'opzione per la rivalutazione dei beni d'impresa è senz'altro perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei maggiori valori rivalutati e della relativa imposta sostitutiva. Pertanto, l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva non rileva ai fini del perfezionamento della rivalutazione.

Nella risposta fornita al quesito n. 2, l'Agenzia delle Entrate, richiamando quanto già chiarito in precedenti documenti di prassi, conferma che l'opzione per il riallineamento di cui all'articolo 110 del Decreto agosto possa essere validamente emendata mediante la presentazione di una dichiarazione c.d. "tardiva", nel termine dei 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

Nel quesito n. 3 una società chiede se può rinunciare alla rivalutazione operata ai sensi dell'articolo 1, comma 696 e seguenti, della L. n. 160/2019 (di seguito, Legge di bilancio 2020) per aderire al regime di rivalutazione previsto dall'articolo 110 del D.L. n. 104/2020, recuperando in compensazione sui nuovi versamenti dell'imposta sostitutiva dovuta i precedenti versamenti. L'istante precisa, peraltro, di non aver effettuato l'opzione per la rivalutazione nella dichiarazione dei redditi.

L'Agenzia delle Entrate, richiamando quanto già chiarito con riferimento a precedenti leggi di rivalutazione, ha ricordato che in mancanza dell'opzione in dichiarazione non può considerarsi



perfezionato il regime della rivalutazione previsto dalla L. n.160/2019; pertanto la società potrà usufruire della norma agevolativa successivamente emanata (nel rispetto delle nuove previsioni normative), nonché procedere al versamento della relativa imposta sostitutiva, richiedendo il rimborso dell'importo precedentemente versato.

Nel quesito n. 4 una società chiede se può rinunciare al riallineamento cui ha aderito ai sensi dell'articolo 15, commi 10 e ss., del D.L. n. 185/2008, provvedendo al versamento dell'unica rata della relativa imposta sostitutiva ivi prevista, per aderire al regime più favorevole del riallineamento di cui all'articolo 110 del D.L. n. 104/2020.

L'Agenzia delle Entrate, dopo aver precisato che il regime di riallineamento di cui all'art. 15 del D.L. 185/2008 si è perfezionato con il versamento della relativa imposta sostitutiva, non ritiene possibile revocarne gli effetti giuridici in base a una valutazione discrezionale compiuta dalla società, fondata sulla sopravvenuta differente convenienza economica di un altro istituto giuridico.

Disposizioni per l'attuazione del regime di Adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli 3 e seguenti del D. Lgs. n. 128/2015

Con Provvedimento del 9 marzo 2022, n. prot. 74913/2022, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 9 marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate ha dettato disposizioni per l'attuazione del regime di Adempimento collaborativo disciplinato dagli articoli 3 e seguenti del D. Lgs. n. 128/2015.

Il punto 1 del Provvedimento in esame prevede che le competenze per i controlli e per le attività relative al regime individuate al Capo IV del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 26 maggio 2017, per gli anni 2022, 2023 e 2024, sono attribuite in via esclusiva all'ufficio Adempimento collaborativo della Divisione Contribuenti - Direzione Centrale Grandi contribuenti e internazionale.

Ai sensi del successivo punto 1.2, nell'esercizio dei poteri istruttori di cui agli articoli 32 e 33 del D.P.R. n. 600/1973 e 51, comma 2 e 52 del D.P.R. n. 633/1972 utilizzati ai fini del controllo sostanziale delle dichiarazioni presentate dai contribuenti ammessi al regime, durante il periodo di applicazione del regime stesso, l'ufficio Adempimento collaborativo è supportato dagli uffici Grandi Contribuenti delle Direzioni Regionali di Lombardia, Lazio, Campania, Emilia-Romagna, Piemonte, Puglia, Sicilia, Toscana e Veneto.

Ai sensi del punto 1.4, l'Agenzia delle Entrate non reitera i controlli già effettuati nell'ambito delle fattispecie oggetto di interlocuzione costante e preventiva, ivi incluse le "posizioni rinviate" e le "posizioni sospese" di cui al punto 6.1 lettere a) e c) del citato Provvedimento del 26 maggio 2017, sempre che non emergano mutamenti delle circostanze di fatto o di diritto rilevanti ai fini della valutazione effettuata ovvero si ravvisi che le circostanze di fatto o di diritto rappresentate dall'impresa sono non veritiere o non complete.



Infine, il punto 2.1 del Provvedimento in esame prevede che le modalità di applicazione del regime declinate nei Capi I, II e III del Provvedimento del Direttore dell' Agenzia delle Entrate del 26 maggio 2017 sono estese agli anni 2022, 2023 e 2024.

Riscossione – Modello F24 – Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle detrazioni cedute e agli sconti praticati ai sensi dell'articolo 121 del D.L. n. 34/2020 – comunicazioni delle opzioni inviate all'Agenzia delle Entrate dal 17 febbraio 2022

Con Risoluzione n. 12/E del 14 marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per l'utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle detrazioni cedute e agli sconti praticati ai sensi dell'articolo 121 del D.L. n. 34/2020, in relazione alle comunicazioni delle opzioni inviate dal 17 febbraio 2022.

Preliminarmente l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che l'art. 121, comma 1, del D.L. n. 34/2020, come da ultimo modificato dall'articolo 1, comma 2, del D.L. n. 13/2020, prevede che i soggetti che sostengono spese per gli interventi elencati al comma 2 del medesimo articolo 121 possano optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente:

- a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, cedibile dai medesimi ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di determinati soggetti ivi indicati;
- b) per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di determinati soggetti ivi indicati.

Tanto premesso, poiché il recente intervento normativo sopra richiamato ha modificato e differenziato la disciplina applicabile in caso di prima opzione per la cessione del credito rispetto allo sconto in fattura, allo scopo di distinguere le due fattispecie nelle successive fasi di ulteriore cessione o utilizzo in compensazione del credito tramite modello F24, sono istituiti i seguenti codici tributo:

- “7701” denominato “**CESSIONE CREDITO - SUPERBONUS art. 119 DL n. 34/2020 – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7702” denominato “**CESSIONE CREDITO - ECOBONUS art. 14 DL n. 63/2013 e IMPIANTI FOTOVOLTAICI art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR – art. 121 DL n. 34/2020**”;



- “7703” denominato “**CESSIONE CREDITO - SISMABONUS art. 16 DL n. 63/2013 – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7704” denominato “**CESSIONE CREDITO - COLONNINE RICARICA art. 16-ter DL n. 63/2013 – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7705” denominato “**CESSIONE CREDITO - BONUS FACCIATE art. 1, commi 219 e 220, legge n. 160/2019 – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7706” denominato “**CESSIONE CREDITO - RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO art. 16-bis, comma 1, lett. a), b) e d), del TUIR – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7707” denominato “**CESSIONE CREDITO - ELIMINAZIONE BARRIERE ARCHITETTONICHE art. 119-ter DL n. 34/2020 – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7711” denominato “**SCONTO - SUPERBONUS art. 119 DL n. 34/2020 – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7712” denominato “**SCONTO - ECOBONUS art. 14 DL n. 63/2013 e IMPIANTI FOTOVOLTAICI art. 16-bis, comma 1, lett. h), del TUIR – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7713” denominato “**SCONTO - SISMABONUS art. 16 DL n. 63/2013 – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7714” denominato “**SCONTO - COLONNINE RICARICA art. 16-ter DL n. 63/2013 – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7715” denominato “**SCONTO - BONUS FACCIATE art. 1, commi 219 e 220, legge n. 160/2019 – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7716” denominato “**SCONTO - RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO art. 16-bis, comma 1, lett. a), b) e d), del TUIR – art. 121 DL n. 34/2020**”;
- “7717” denominato “**SCONTO - ELIMINAZIONE BARRIERE ARCHITETTONICHE art. 119-ter DL n. 34/2020 – art. 121 DL n. 34/2020**”.

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, i suddetti codici tributo sono esposti 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 del credito compensato, nella colonna “*importi a debito versati*”.

Affinché i crediti possano essere utilizzati in compensazione, oppure ulteriormente ceduti secondo le disposizioni vigenti, è necessario che il fornitore o il cessionario confermino l’esercizio dell’opzione, utilizzando le funzionalità della “*Piattaforma cessione crediti*” disponibile nell’area riservata del sito internet dell’Agenzia delle Entrate; nella suddetta piattaforma le varie tipologie di crediti sono identificate dai codici tributo istituiti con la presente risoluzione.

Attraverso la medesima Piattaforma, in alternativa all’utilizzo in compensazione tramite modello F24, i fornitori e i cessionari possono cedere i crediti ad altri soggetti, secondo le disposizioni vigenti; i successivi cessionari utilizzano i crediti in compensazione secondo gli stessi termini,

modalità e condizioni applicabili al cedente, dopo l'accettazione della cessione da comunicare tramite la Piattaforma stessa.

In fase di elaborazione dei modelli F24 ricevuti, sulla base dei dati risultanti dalle comunicazioni delle opzioni e dalle eventuali successive cessioni, l'Agenzia delle Entrate effettua controlli automatizzati allo scopo di verificare che l'ammontare dei crediti utilizzati in compensazione da ciascun soggetto non ecceda l'importo della quota disponibile per ciascuna annualità, pena lo scarto del modello F24. Lo scarto è comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24, tramite apposita ricevuta consultabile mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

In proposito, si evidenzia che nel campo “*anno di riferimento*” del modello F24 deve essere indicato l'anno in cui è utilizzabile in compensazione la quota annuale del credito, nel formato “AAAA”. Ad esempio, per le spese sostenute nel 2021, in caso di utilizzo in compensazione della prima quota del credito, nel modello F24 dovrà essere indicato l'anno di riferimento “2022”; per l'utilizzo in compensazione della seconda quota dovrà essere indicato l'anno di riferimento “2023” e così via.

Infine, l'Agenzia delle Entrate precisa che:

- i codici tributo istituiti con la Risoluzione esaminata sono utilizzati per identificare i crediti derivanti dalle opzioni per la prima cessione o per lo sconto comunicate a decorrere dal 17 febbraio 2022;
- i codici tributo istituiti con la Risoluzione n. 83/E del 28 dicembre 2020 restano utilizzabili per identificare i crediti derivanti dalle suddette opzioni comunicate fino al 16 febbraio 2022.

Proroga dei termini per la comunicazione all'anagrafe tributaria, ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata 2022, dei dati relativi agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati su parti comuni di edifici residenziali

Con Provvedimento del 16 marzo 2022, n. prot. 83833/2022, pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate il 16 marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate ha prorogato al 7 aprile 2022 i termini per la comunicazione all'anagrafe tributaria, ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata 2022, dei dati relativi agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati su parti comuni di edifici residenziali.

In particolare, il Provvedimento esaminato ha disposto che, in deroga a quanto previsto dall'articolo 16-*bis*, comma 4, del D.L. n. 124/2019 esclusivamente con riferimento alle spese sostenute nel 2021, i soggetti individuati dall'articolo 2 del decreto del MEF del 1° dicembre 2016 trasmettono i dati relativi alle spese sostenute dal condominio con riferimento agli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali, nonché con riferimento all'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici finalizzati all'arredo delle parti comuni dell'immobile oggetto di ristrutturazione, entro il 7 aprile 2022.

Procedura DOCFA - Modalità e termini per la rettifica della rendita catastale “proposta” e relative annotazioni negli atti del catasto – efficacia e applicabilità della rendita attribuita

Con Circolare n. 7/E del 17 marzo 2022, l’Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito alle modalità e ai termini per la rettifica della rendita catastale “proposta” e relative annotazioni negli atti del catasto nonché all’efficacia e applicabilità della rendita attribuita.

Preliminarmente, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che con il Decreto del Ministro delle Finanze n. 701/1994 è stata introdotta una procedura di tipo informatico denominata ‘DOCFA’ che consente al contribuente di formulare una proposta di rendita per le unità immobiliari oggetto di dichiarazione in catasto.

Tale rendita rimane negli atti catastali come “rendita proposta” fino a quando l’ufficio non provvede con mezzi di accertamento informatici o tradizionali, anche a campione, e comunque entro dodici mesi dalla data di presentazione della dichiarazione, alla determinazione della rendita catastale definitiva (articolo 1, comma 3, del D.M. n. 701/1994).

Nel punto 2 della Circolare esaminata, l’Agenzia delle Entrate, richiamando un consolidato orientamento della Corte di Cassazione (cfr. Sez. V, sentenza n. 34246/2019), ha definitivamente chiarito che il suddetto termine di dodici mesi non ha natura perentoria e non è stabilito a pena di decadenza.

Nel successivo punto 3 sono stati forniti chiarimenti in merito all’ambito applicativo dell’articolo 74 della L. n. 342/2000, relativo all’efficacia della notifica degli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali.

In particolare, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che:

- l’anzidetta disposizione normativa ha previsto che, a decorrere dal 1° gennaio 2000, gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali per terreni e fabbricati sono efficaci a decorrere dalla loro notificazione ai soggetti intestatari;
- in relazione al citato articolo 74, si è posta la questione dell’utilizzabilità, a fini impositivi, della rendita attribuita o modificata con riferimento ai periodi anteriori la notifica del relativo atto attributivo o modificativo.

Al riguardo, l’Agenzia delle Entrate, richiamando la sentenza n. 3160/2011 emessa dalle Sezioni Unite della Suprema Corte di Cassazione, ha chiarito che la notifica del provvedimento attributivo o modificativo della rendita non ha forza costitutiva (con efficacia *ex nunc*), ma meramente accertativa della concreta situazione catastale dell’immobile, per cui occorre differenziare:

- l’efficacia della rendita catastale modificata, coincidente con la data di notificazione dell’atto attributivo della rendita;



- l'utilizzabilità della medesima, coincidente con il momento a partire dal quale l'ente impositore può applicare la nuova rendita ai fini della determinazione dei tributi per le annualità d'imposta non definite ("sospese", ovvero sia ancora suscettibili di accertamento e/o di liquidazione e/o di rimborso).

Misure urgenti per contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina

Con Decreto Legge 21 marzo 2022, n. 21, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 67 del 21 marzo 2022, sono state introdotte misure urgenti per contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina.

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

Riduzione delle aliquote di accisa sulla benzina e sul gasolio impiegato come carburante (articolo 1)

L'articolo 1, comma 1, del D.L. n. 21/2022 (c.d. Decreto Ucraina), in considerazione degli effetti economici derivanti dall'eccezionale incremento dei prezzi dei prodotti energetici, ha rideterminato le aliquote di accisa sulla benzina e sul gasolio impiegato come carburante, di cui all'Allegato I al D.Lgs. n. 504/1995 (c.d. Testo Unico delle Accise), nelle seguenti misure:

- a) benzina: 478,40 euro per 1000 litri;
- b) olio da gas o gasolio usato come carburante: 367,40 euro per 1000 litri.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'esaminato articolo 1 del D.L. n. 21/2021 la rideterminazione delle aliquote di accisa di cui al comma 1 si applica dal giorno di entrata in vigore del presente decreto (22 marzo 2022) e fino al trentesimo giorno successivo alla medesima data.

Il comma 3 dell'articolo 1 in esame ha stabilito che in dipendenza della rideterminazione dell'aliquota di accisa sul gasolio usato come carburante stabilita dal comma 1, l'aliquota di accisa sul gasolio commerciale usato come carburante di cui al numero 4-*bis* della Tabella A allegata al D.Lgs. n. 504/1995 non trova applicazione per il periodo indicato nel comma 2 del presente articolo. Nel medesimo periodo non trovano applicazione le aliquote di accisa ridotte sulla benzina e sul gasolio usato come carburante di cui al numero 12 della Tabella A allegata al medesimo D.Lgs. n. 504/1995.

Bonus carburante ai dipendenti (articolo 2)

L'articolo 2, comma 1, del D.L. n. 21/2022 in commento ha previsto che, per l'anno 2022, l'importo del valore di buoni benzina o analoghi titoli ceduti a titolo gratuito da aziende private ai lavoratori dipendenti per l'acquisto di carburanti, nel limite di euro 200 per lavoratore non concorre alla formazione del reddito ai sensi dell'articolo 51, comma 3, del D.P.R. n. 917/1986.



Contributo, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica (articolo 3)

L'articolo 3, comma 1, del D.L. n. 21/2022, riconosce alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica di cui al Decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto della componente energia, un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al 12 per cento della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel secondo trimestre dell'anno 2022, comprovato mediante le relative fatture di acquisto.

Il riconoscimento di tale contributo è subordinato alla condizione che il prezzo della componente energetica, calcolato sulla base della media riferita al primo trimestre 2022, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, abbia subito un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 2 in esame, l'anzidetto credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, entro la data del 31 dicembre 2022 e non si applicano i limiti previsti dall'articolo 1 comma 53, della L. n. 244/2007 e dall'articolo 34 della L. n. 388/2000.

La disposizione normativa esaminata ha previsto, altresì, che il credito d'imposta esaminato:

- non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del TUIR;
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

Il successivo comma 3 dell'articolo 2 del D.L. n. 21/2022 ha stabilito che detto credito è cedibile, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia di cui al D.Lgs. n. 385/1993, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del medesimo testo unico ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. n. 209/2005.

Il comma 3 dell'articolo 3 del D.L. n. 21/2022 prevede, inoltre, che in caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al credito d'imposta in

parola. Il visto di conformità è rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del D.Lgs. n. 241/1997, dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3 dell'articolo 3 del regolamento di cui al D.P.R. n. 322/1998, e dai responsabili dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32 del citato D.Lgs. n. 241/1997.

L'esaminata disposizione normativa precisa che il credito d'imposta è utilizzato dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente e comunque entro la medesima data del 31 dicembre 2022.

Il comma 3 rinvia, infine, ad un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate la definizione delle modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità del credito d'imposta, da effettuarsi in via telematica, anche avvalendosi dei soggetti previsti dal comma 3 dell'articolo 3 del regolamento di cui al D.P.R. n. 322/1998.

Contributo, sotto forma di credito d'imposta, a favore delle imprese per l'acquisto di gas naturale (articolo 4)

L'articolo 4, comma 1, del D.L. n. 21/2022 in commento riconosce, alle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale, di cui all'articolo 5 del D.L. 1° marzo 2022 n. 17, un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto del gas naturale.

Tale credito è pari al 20 per cento della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel secondo trimestre solare dell'anno 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Il comma 2 dell'esaminato articolo 4 specifica che il credito d'imposta in parola:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, senza applicazione dei limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della L. n. 244/2007 e di cui all'articolo 34 della L. n. 388/2000;
- non concorre alla formazione del reddito d'impresa, né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP);
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.



Ai sensi del successivo comma 3 dell'esaminato articolo 4, il credito d'imposta in parola può essere ceduto, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione.

La norma fa comunque salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di:

- banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia (D.Lgs. n. 385/1993);
- società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. n. 209/2005.

In caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al credito d'imposta medesimo.

Il richiamato visto di conformità è rilasciato:

- dai soggetti indicati alle lettere *a*) e *b*) del comma 3, dell'articolo 3, del D.P.R. n. 322/1998;
- dai responsabili dell'assistenza svolta nei centri di assistenza fiscale previsti dall'articolo 32 del D.Lgs. n. 241/1997.

Il credito d'imposta è utilizzato dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente e comunque entro la medesima data del 31 dicembre 2022.

L'Agenzia delle Entrate, con proprio Provvedimento, disciplinerà le modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità del credito d'imposta, da effettuarsi in via telematica, anche avvalendosi dei soggetti previsti dal sopra citato comma 3, dell'articolo 3, del regolamento di cui al D.P.R. n. 322/1998.

Incremento del credito d'imposta in favore delle imprese energivore e gasivore (articolo 5)

L'articolo 5, comma 1, del D.L. n. 21/2022 incrementa dal 20 per cento al 25 per cento il contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, riconosciuto dall'articolo 4 del D.L. n. 17/2022 alle imprese a forte consumo di energia elettrica (energivore).

Il successivo comma 2 incrementa dal 15 per cento al 20 per cento il contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta, riconosciuto dall'articolo 5 del D.L. n. 17/2022 alle imprese a forte consumo di gas naturale (gasivore).



Cedibilità dei crediti di imposta riconosciuto alle imprese energivore e alle imprese a forte consumo di gas naturale (articolo 9)

L'articolo 9, comma 1, del D.L. n. 21/2022 stabilisce che i crediti d'imposta di cui all'articolo 15 del D.L. n. 4/2022, e agli articoli 4 e 5 del D.L. n. 17/2022, riconosciuti in favore delle imprese energivore e delle imprese a forte consumo di gas naturale, sono utilizzabili entro la data del 31 dicembre 2022 e sono cedibili, solo per intero, dalle medesime imprese ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione.

La norma fa comunque salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del D.Lgs. n. 385/1993 (Testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia - TUB), società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del TUB ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. n. 209/2005.

In caso di cessione dei crediti d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto ai crediti d'imposta.

Il richiamato visto di conformità è rilasciato dai:

- soggetti indicati alle lettere *a)* e *b)* del comma 3, dell'articolo 3, del D.P.R. n. 322/1998;
- responsabili dell'assistenza svolta nei centri di assistenza fiscale previsti dall'articolo 32 del D.Lgs. n. 241/1997.

Il credito d'imposta è usufruito dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente e comunque entro la medesima data del 31 dicembre 2022.

Il comma 2 dell'articolo 9 in esame demanda a un Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione dell'esaminato Decreto Legge, la definizione delle modalità attuative del medesimo articolo 9, comprese quelle relative all'esercizio delle opzioni, da effettuarsi in via telematica, anche avvalendosi dei soggetti di cui al comma 3 dell'articolo 3 del D.P.R. n. 322/1998.

Contributo, sotto forma di credito d'imposta, per l'acquisto di carburanti per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca (articolo 18)

L'articolo 18, comma 1, del D.L. n. 21/2022 riconosce alle imprese esercenti attività agricola e della pesca, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto di gasolio e benzina per la trazione dei mezzi utilizzati per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca, un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al 20 per cento della spesa sostenuta



per l'acquisto del carburante effettuato nel primo trimestre solare dell'anno 2022, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

Il comma 2 dell'articolo 18 in esame specifica che il credito d'imposta in parola:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, e non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della L. n. 244/2007 e di cui all'articolo 34 della L. n. 388/2000;
- non concorre alla formazione del reddito d'impresa, né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP);
- è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

Il successivo comma 3 dell'esaminato articolo 18 del D.L. n. 21/2022 prevede che l'anzidetto credito d'imposta possa essere ceduto, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione.

La norma fa comunque salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di:

- banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia (D.Lgs. n. 385/1993);
- società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. n. 209/2005.

In caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al credito d'imposta.

Il richiamato visto di conformità è rilasciato:

- dai soggetti indicati alle lettere a) e b) del comma 3, dell'articolo 3, del D.P.R. n. 322/1998;
- dai responsabili dell'assistenza svolta nei centri di assistenza fiscale previsti dall'articolo 32 del D.Lgs. n. 241/1997.

Il credito d'imposta è utilizzato dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente e comunque entro la medesima data del 31 dicembre 2022.

L'Agenzia delle Entrate, con proprio Provvedimento, disciplinerà le modalità attuative delle disposizioni relative alla cessione e alla tracciabilità del credito d'imposta in parola, da effettuarsi in via telematica, anche avvalendosi dei soggetti previsti dal sopra citato comma 3, dell'articolo 3, del regolamento di cui al D.P.R. n. 322/1998.



Infine, il comma 4 dell'articolo 18 in esame precisa che le disposizioni del presente articolo si applicano nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato e che ai relativi adempimenti europei provvede il Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali.

Credito d'imposta per IMU in comparto turismo (articolo 22)

L'articolo 22, comma 2, del D.L. n. 21/2022 riconosce un contributo, sotto forma di credito d'imposta, alle imprese turistico-ricettive, ivi comprese le imprese che esercitano attività agrituristica, come definita dalla L. n. 96/2006, e dalle pertinenti norme regionali, le imprese che gestiscono strutture ricettive all'aria aperta, nonché le imprese del comparto fieristico e congressuale, i complessi termali e i parchi tematici, inclusi i parchi acquatici e faunistici, pari al 50 per cento dell'importo versato a titolo di seconda rata dell'anno 2021 dell'imposta municipale propria (IMU) per gli immobili rientranti nella categoria catastale D/2 presso i quali è gestita la relativa attività ricettiva, a condizione che:

- i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;
- i soggetti indicati abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel secondo trimestre 2021 di almeno il 50 per cento rispetto al corrispondente periodo dell'anno 2019.

Ai sensi del successivo comma 3, il credito d'imposta in esame:

- è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997 e non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della L. n. 244/2007, e di cui all'articolo 34 della L. n. 388/2000;
- non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP);

I commi 4 e 5 dell'articolo 22 in commento condizionano l'applicazione della misura di sostegno al rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato (articolo 108, par. 3 TFUE) e, in particolare, dei limiti e delle condizioni previsti dalla Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863.

Gli operatori economici devono presentare apposita autodichiarazione all'Agenzia delle Entrate attestante il possesso dei requisiti e il rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dalle Sezioni 3.1 "Aiuti di importo limitato" e 3.12 "Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti" della predetta Comunicazione.

La determinazione delle modalità, dei termini di presentazione e del contenuto dell'anzidetta autodichiarazione viene affidata a un successivo Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.



Entrata in vigore (articolo 39)

L'articolo 39, comma 1, del D.L. n. 21/2022 stabilisce che l'esaminato Decreto Legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana, ovvero il 22 marzo 2022.

Riscossione – Modello F24 – Istituzione del codice tributo per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta a favore delle imprese energivore, di cui all'articolo 15 del D.L. n. 4/2022

Con Risoluzione n. 13/E del 21 marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta a favore delle imprese energivore, di cui all'articolo 15 del D.L. n. 4/2022.

Preliminarmente, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che la predetta norma riconosce a favore delle imprese a forte consumo di energia elettrica, di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, un contributo straordinario sotto forma di credito di imposta, pari al 20 per cento delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel primo trimestre 2022, alle condizioni e nei termini ivi indicati.

Il comma 2 del citato art. 15 stabilisce che il suddetto credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241/1997, mediante modello F24.

Tanto premesso, per consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta di cui trattasi, tramite modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, è istituito il seguente codice tributo:

- **“6960” denominato “credito d'imposta a favore delle imprese energivore (primo trimestre 2022) – art. 15 del decreto-legge 27 gennaio 2022, n. 4”.**

In sede di compilazione del modello F24, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione “*Erario*”, 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*” è indicato l'anno di sostenimento della spesa, nel formato “AAAA”.

Riscossione – Modello F24 – Istituzione dei codici tributo per la restituzione spontanea del contributo a fondo perduto non spettante di cui all'articolo 9-*quater*, comma 1, del D.L. n. 137/2020

Con Risoluzione n. 14/E del 21 marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per la restituzione spontanea, tramite modello “F24 Versamenti con elementi identificativi”, del contributo a fondo perduto per riduzione del canone di locazione, di cui all'articolo 9-*quater*, comma 1, del D.L. n. 137/2022.

Preliminarmente, l’Agenzia delle Entrate ha ricordato che l’articolo 9-*quater*, comma 1, del D.L. n. 137/2020, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 176/2020 riconosce, per l’anno 2021, al locatore di immobile ad uso abitativo, ubicato in un comune ad alta tensione abitativa, che costituisca l’abitazione principale del locatario, che riduce il canone del contratto di locazione in essere alla data del 29 ottobre 2020, un contributo a fondo perduto fino al 50 per cento della riduzione del canone, entro il limite massimo annuo di 1.200 euro per singolo locatore.

Tanto premesso, per consentire la restituzione spontanea del contributo a fondo perduto non spettante, erogato mediante accredito su conto corrente, nonché il versamento dei relativi interessi e sanzioni, tramite il modello “F24 *Versamenti con elementi identificativi*” (c.d. F24 ELIDE), si istituiscono i seguenti codici tributo:

- “8143” denominato “Contributo a fondo perduto per riduzione del canone di locazione – Restituzione spontanea - CAPITALE – art. 9-*quater*, comma 1, DL n. 137 del 2020”;
- “8144” denominato “Contributo a fondo perduto per riduzione del canone di locazione – Restituzione spontanea - INTERESSI – art. 9-*quater*, comma 1, DL n. 137 del 2020”;
- “8145” denominato “Contributo a fondo perduto per riduzione del canone di locazione – Restituzione spontanea - SANZIONE – art. 9-*quater*, comma 1, DL n. 137 del 2020”.

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 il contributo, nel formato “AAAA”.

Attuazione dell’articolo 1, commi da 634 a 636, della L. n. 190/2014 – Comunicazione per la promozione dell’adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA per i quali emergono delle differenze tra il volume d’affari dichiarato e l’importo delle operazioni comunicate dai contribuenti e dai loro clienti all’Agenzia delle Entrate ai sensi dell’articolo 21 del D.L. n. 78/2010 e delle fatture elettroniche inviate ai sensi dell’articolo 1 del D. Lgs. n. 127/2015

Con Provvedimento del 25 marzo 2022, n. prot. 97188/2022, pubblicato sul sito internet dell’Agenzia delle Entrate il 25 marzo 2022, l’Agenzia delle Entrate ha dato attuazione all’articolo 1, commi da 634 a 636, della L. n. 190/2014, individuando il contenuto della comunicazione per la promozione dell’adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA per i quali emergono delle differenze tra il volume d’affari dichiarato e l’importo delle operazioni comunicate dai contribuenti e dai loro clienti all’Agenzia delle Entrate ai sensi dell’articolo 21 del D.L. n. 78/2010 e delle fatture elettroniche inviate ai sensi dell’articolo 1 del D. Lgs. n. 127/2015.



In particolare, il punto 1 del Provvedimento in esame prevede che l’Agenzia

delle Entrate mette a disposizione di specifici contribuenti soggetti passivi IVA le informazioni derivanti dal confronto tra:

- a) i dati comunicati dai contribuenti stessi e dai loro clienti soggetti passivi IVA, ai sensi dell’articolo 21 del D.L. n. 78/2010;
- b) i dati fiscali delle fatture elettroniche inviate tra soggetti residenti, stabiliti o identificati nel territorio dello Stato ai sensi dell’articolo 1 del D.Lgs. n. 127/2015 da cui risulterebbe che tali contribuenti abbiano omesso, in tutto o in parte, di dichiarare il volume d’affari conseguito per il periodo di imposta 2018.

Il successivo punto 1.2 indica in maniera analitica il contenuto delle anzidette comunicazioni.

Il punto 2 del Provvedimento in commento indica le modalità con cui l’Agenzia delle Entrate mette a disposizione del contribuente gli anzidetti elementi e le informazioni.

Più nel dettaglio, l’Agenzia delle Entrate trasmette una comunicazione, contenente le informazioni di cui al precedente punto 1.2, al domicilio digitale dei singoli contribuenti o, in caso di assenza dello stesso, l’invio è effettuato con posta ordinaria (punto 2.1).

La stessa comunicazione di cui al punto 2.1 e le relative informazioni di dettaglio sono consultabili, da parte del contribuente, all’interno dell’area riservata del portale informatico dell’Agenzia delle Entrate denominata “Cassetto fiscale” e dell’interfaccia web “Fatture e Corrispettivi”, in cui sono resi disponibili i dati a disposizione dell’Agenzia delle Entrate e relativi al contribuente interessato.

Ai sensi del successivo punto 3 del Provvedimento in esame il contribuente, anche mediante gli intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni di cui all’articolo 3, comma 3, del D.P.R. n. 322/1998, può richiedere informazioni ovvero segnalare all’Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti con le modalità indicate nella comunicazione di cui al punto 2.1.

Il successivo punto 4 prevede che i dati e gli elementi di cui ai punti precedenti sono resi disponibili alla Guardia di Finanza tramite strumenti informatici.

Infine, il punto 5 del Provvedimento in esame dispone che i contribuenti che hanno avuto conoscenza delle informazioni e degli elementi resi dall’Agenzia delle Entrate possono regolarizzare gli errori o le omissioni eventualmente commessi secondo le modalità previste dall’articolo 13 del D.Lgs. n. 472/1997, beneficiando della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse, così come previsto dalla disposizione normativa citata.



Tenuta della contabilità in forma meccanizzata – Articolo 12-*octies* del D.L. n. 34/2019

Con Risoluzione n. 16/E del 28 marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in ordine alle modifiche recate nel corso del tempo alle disposizioni in tema di tenuta della contabilità in forma meccanizzata e a come vada interpretato l'attuale quadro normativo di riferimento.

Preliminarmente l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che l'art. 12-*octies* del D.L. n. 34/2019 è intervenuto sull'articolo 7, comma 4-*quater*, del D.L. n. 357/1994, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 489/1994, il quale oggi prevede che *“la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto è, in ogni caso, considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se in sede di accesso, ispezione o verifica gli stessi risultano aggiornati sui predetti sistemi elettronici e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi procedenti ed in loro presenza”*.

Successivamente la stessa Amministrazione fiscale, in ordine alla conservazione dei registri contabili in forma meccanizzata, ha richiamato il D.M. 17 giugno 2014 che stabilisce che i documenti informatici rilevanti ai fini tributari devono possedere le caratteristiche dell'immodificabilità, integrità, autenticità e leggibilità e devono essere conservati nel pieno rispetto delle norme del codice civile, delle disposizioni del codice dell'amministrazione digitale e delle relative regole tecniche e le altre norme tributarie riguardanti la corretta tenuta della contabilità.

L'Agenzia delle Entrate, quindi, ribadendo che tenuta e conservazione dei documenti restano concetti ed adempimenti distinti, seppure posti in continuità, ha precisato che qualora, nel rispetto della legislazione vigente, i documenti fiscalmente rilevanti consistano in registri tenuti in formato elettronico:

- a) ai fini della loro regolarità, non hanno obbligo di essere stampati sino al terzo (o sesto per il solo 2019) mese successivo al termine di presentazione della relativa dichiarazione dei redditi, salva apposita richiesta in tal senso da parte degli organi di controllo in sede di accesso, ispezione o verifica;
- b) entro tale momento (terzo/sesto mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi) vanno posti in conservazione nel rispetto del citato D.M. 17 giugno 2014 – e, quindi, anche del D.Lgs. n. 82/2005 (c.d. codice dell'amministrazione digitale) e dei relativi provvedimenti attuativi ai quali lo stesso D.M. rinvia – laddove il contribuente voglia mantenerli in formato elettronico, ovvero materializzati (stampati) in caso contrario.

Conversione in legge, con modificazioni, del Decreto-Legge 27 gennaio 2022, n. 4, recante misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da

COVID-19, nonché per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico

L'articolo 1, comma 1, della Legge 28 marzo 2022, n. 25, pubblicata sulla G.U. n. 73 del 28 marzo 2022, S.O. n. 13, ha convertito, con modificazioni, il Decreto Legge 27 gennaio 2022, n. 4, recante misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19, nonché per il contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico.

Il successivo comma 2 dell'articolo 1 della L. n. 25/2022 ha abrogato il Decreto-Legge 25 febbraio 2022, n. 13, facendo salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del medesimo Decreto.

Il comma 4 dell'articolo 1 della L. n. 25/2022 sancisce che la presente Legge entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, ovvero il 29 marzo 2022.

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

Misure di sostegno per le attività chiuse (articolo 1)

La Legge n. 25/2022 ha apportato modificazioni all'articolo 1, comma 2, del D.L. n. 4/2022 che ora prevede che per i soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione, aventi il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, le cui attività sono vietate o sospese fino al 31 marzo 2022 (prima era il 31 gennaio 2022) ai sensi del citato articolo 6, comma 2, del D.L. n. 221/2021, sono sospesi:

- a) i termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600/1973 e delle trattenute relative all'addizionale regionale e comunale, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti di imposta, nel mese di gennaio 2022;
- b) i termini dei versamenti relativi all'IVA in scadenza nel mese di gennaio 2022.

In sede di conversione è stato, altresì, modificato il comma 3 del medesimo articolo 1 del D.L. n. 4/2022 per cui i versamenti sospesi sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 ottobre 2022 (prima era il 16 settembre 2022).

Ulteriori misure di sostegno per attività economiche particolarmente colpite dall'emergenza epidemiologica (articolo 3)

Con la Legge di conversione n. 25/2022 è stato inserito, dopo il comma 3 dell'articolo 3 del D.L. n. 4/2022, il comma 3-bis che, apportando modificazioni all'articolo 1 della Legge n. 234/2022 (Legge di Bilancio 2022), ha aggiunto, dopo il comma 624, il comma 624-bis.



La nuova disposizione normativa prevede che i soggetti che esercitano la facoltà prevista dal comma 624 del citato articolo 1 della L. n. 234/2022 possono eliminare dal bilancio gli effetti della rivalutazione fiscale effettuata ai sensi dei commi 1 e 2 dell'articolo 110 del D.L. n. 104/2020 (c.d. Decreto Agosto). Nelle note al bilancio è fornita adeguata informativa circa gli effetti prodotti dall'esercizio della revoca.

Credito d'imposta in favore di imprese turistiche per canoni di locazione di immobili (articolo 5)

Con l'esaminata Legge di conversione sono state apportate modificazioni all'articolo 5, comma 1, del D.L. n. 4/2022, che hanno esteso anche alle imprese dei settori di cui al codice ATECO 93.11.20 - Gestione delle piscine - il credito di imposta di cui all'articolo 28 del D.L. n. 34/2020, previsto in relazione alle spese sostenute a fronte dei canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, inizialmente riservato solo alle imprese del settore turistico.

Disposizioni in materia di sospensione temporanea dell'ammortamento del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali (articolo 5-bis)

Con l'esaminata L. n. 25/2022 è stato introdotto l'articolo 5-bis del D.L. n. 4/2022 che ha apportato modificazioni all'articolo 60, comma 7-bis, del D.L. n. 104/2020, estendendo agli esercizi in corso al 31 dicembre 2021 e al 31 dicembre 2022 la facoltà di sospendere temporaneamente il costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, per tutti i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali.

Proroga del termine di comunicazione dell'opzione di cessione del credito o sconto in fattura e del termine per la messa a disposizione della dichiarazione precompilata 2022 (articolo 10-quater)

L'articolo 10-quater, inserito in sede di conversione, ha stabilito al comma 1 che, per le spese sostenute nel 2021, nonché per le rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute nel 2020, la comunicazione per l'esercizio delle opzioni di sconto sul corrispettivo o cessione del credito di cui all'articolo 121 del D.L. n. 34/2020, relative alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici, sia per gli interventi eseguiti sulle unità immobiliari, sia per gli interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici, deve essere trasmessa, a pena di decadenza, all'Agenzia delle Entrate entro il 29 aprile 2022.

Il successivo comma 2 dell'articolo 10-quater ha, quindi, prorogato al 23 maggio 2022 il termine del 30 aprile di cui all'articolo 1, comma 1, del D.Lgs. n. 175/2014, ovvero il termine entro cui l'Agenzia

delle Entrate rende disponibile telematicamente la dichiarazione precompilata relativa ai redditi prodotti nell'anno precedente.

Rimessione in termini per la Rottamazione-ter e saldo e stralcio (articolo. 10-quinquies)

Con la Legge di conversione n. 25/2022 è stato, altresì, introdotto l'articolo 10-*quinquies* il cui comma 1 ha sostituito il comma 3 dell'articolo 68 del D.L. n. 18/2020.

La nuova disposizione normativa prevede ora che il versamento delle rate da corrispondere negli anni 2020, 2021 e 2022 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 (c.d. rottamazione-*ter*), e all'articolo 1, commi 190 e 193, della L. n. 145/2018 (c.d. saldo e stralcio), 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:

- a) entro il 30 aprile 2022, relativamente alle rate in scadenza nell'anno 2020;
- b) entro il 31 luglio 2022, relativamente alle rate in scadenza nell'anno 2021;
- c) entro il 30 novembre 2022, relativamente alle rate in scadenza nell'anno 2022.

Ai sensi del successivo comma 2 dell'articolo 10-*quinquies* sono estinte le procedure esecutive eventualmente avviate per effetto dell'inutile decorso del termine di cui all'articolo 68, comma 3, del D.L. n. 18/2020, nella versione vigente alla data di entrata in vigore del D.L. n. 4/2022 (27 gennaio 2022).

Restano in ogni caso definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme relative ai debiti definibili ai sensi delle anzidette disposizioni agevolative, eventualmente già versate a qualunque titolo, anteriormente al 27 gennaio 2022 (data di entrata in vigore del D.L. n. 4/2022).

Misure di contrasto alle frodi nel settore delle agevolazioni fiscali ed economiche (articolo 28)

In sede di conversione è stato modificato l'articolo 28 del D.L. n. 4/2022 che ha apportato modifiche al D.L. n. 34/2020. In sostanza la nuova disposizione normativa riproduce quanto già disposto dall'articolo 1, comma 2, del D.L. n. 13/2022, ora abrogato.

In particolare, in sede di conversione è stato introdotto il comma 1-*bis* dell'art. 28 del D.L. n. 4/2022, la cui lettera a), n. 1, ha sostituito la lettera a) dell'articolo 121, comma 1, del D.L. n. 34/2020 che ora prevede, in caso di opzione per lo sconto in fattura, la facoltà per i fornitori che hanno effettuato gli interventi di cedere il credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza possibilità di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106



del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia di cui al D.Lgs. n. 385/1993, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del medesimo testo unico ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. n. 209/2005.

La lettera a), n. 2, del comma 1-*bis* del novellato articolo 28 del D.L. n. 4/2022 sostituisce la lettera b) dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020 che ora prevede, in caso di opzione per la cessione del credito, la facoltà del beneficiario originario di cedere il credito ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia di cui al D.Lgs. n. 385/1993, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del medesimo testo unico ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. n. 209/2005.

Con la lettera a), n. 3, dell'esaminato comma 1-*bis* dell'articolo 28, all'articolo 121 del D.L. n. 34/2020, dopo il comma 1-*ter*, è inserito il comma 1-*quater*.

La nuova disposizione normativa prevede che i crediti derivanti dall'esercizio delle opzioni di cui al comma 1, lettere a) e b), non possono formare oggetto di cessioni parziali successivamente alla prima comunicazione dell'opzione all'Agenzia delle Entrate effettuata con le modalità previste dal Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate di cui al successivo comma 7. A tal fine, al credito è attribuito un codice identificativo univoco da indicare nelle comunicazioni delle eventuali successive cessioni, secondo le modalità previste dal medesimo Provvedimento di cui al primo periodo.

Le disposizioni di cui al nuovo comma 1-*quater* dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020 si applicano alle comunicazioni della prima cessione o dello sconto in fattura inviate all'Agenzia delle Entrate a partire dal 1° maggio 2022.

La lettera b) del comma 1-*bis* dell'articolo 28, come modificato dalla Legge di conversione n. 25/2022, interviene sull'articolo 122 del D.L. 34/2020 che regola la cessione dei crediti d'imposta riconosciuti da provvedimenti emanati per fronteggiare l'emergenza da COVID-19.

La novellata disposizione normativa prevede che detti crediti possono costituire oggetto esclusivamente di una cessione, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia di cui al D.Lgs. n. 385/1993, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del medesimo testo unico ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. n. 209/2005.