



Antonio De Francesco
Dottore Commercialista • Revisore Legale

La Circolare per i clienti

15 novembre 2022

News

<u>Spese per autovetture con utilizzo esclusivo: regole per deducibilità integrale</u>	pag. 2
<u>Iper-ammortamento di beni in leasing e fruizione dell'agevolazione</u>	pag. 2
<u>Eliminazione barriere architettoniche: ammissibili solo le spese strettamente collegate</u>	pag. 3
<u>Bonus canoni di locazione per tutte le imprese di commercio al dettaglio</u>	pag. 4
<u>Iper ammortamento per beni sostitutivi: quando c'è sospensione?</u>	pag. 5

Articoli d'autore

<u>Il bollo delle e-fatture: versamento entro il 30 novembre</u>	pag. 7
<u>Rottamazione ter: ultima (ed ennesima) chance per evitare la decadenza</u>	pag. 9
<u>Acconto IVAFE e IVIE al 30 novembre: istruzioni e regole in vista del pagamento</u>	pag. 12
<u>Novità sui limiti 2022 per fringe benefit e bonus bollette</u>	pag. 13

Scadenze e ulteriori informazioni

<u>Il Acconto Imposte - 30 Novembre 2022</u>	pag.17
<u>Autodichiarazione Aiuti di Stato Covid</u>	pag.19
<u>Preparazione Revisione contabile esercizi in chiusura al 31.12.2022</u>	pag.20

News

Spese per autovetture con utilizzo esclusivo: regole per deducibilità integrale

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le autovetture dotate di particolari dispositivi per scopi aziendali sono beni strumentali all'attività e le relative spese sono deducibili integralmente (Risp. AE 7 novembre 2022 n. 553).

Con la [risposta n. 553 del 7 novembre 2022](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le spese sostenute da una società per **autovetture** dotate di particolari dispositivi per scopi aziendali sono integralmente deducibili ([art. 164 c. 1 lett. a DPR 917/86](#)) trattandosi di **beni strumentali** allo svolgimento dell'attività.

Si ricorda che circa il trattamento fiscale applicabile ai **veicoli** posseduti in **regime d'impresa** è stabilito che le **spese** e gli altri componenti negativi relativi ai **mezzi di trasporto a motore**, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi sono deducibili per l'intero ammontare se destinati ad essere utilizzati esclusivamente come **beni strumentali** nell'attività propria dell'impresa ([art. 164 DPR 917/86](#)).

La prassi si è più volte espressa sul concetto di **strumentalità esclusiva**, ritenendo costantemente che ai fini delle imposte sui redditi, si considerano utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa i veicoli senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata (cfr. in particolare [Circ. AE 10 febbraio 1998 n. 48/E](#) e [Ris. AE 23 marzo 2007 n. 59/E](#)).

Nel caso di specie, l'istante, non avendo fornito alcuna prova riguardante la strumentalità esclusiva, in un secondo momento ha provveduto a inviare una documentazione integrativa allegata all'interpello con la quale viene dimostrato, anche tramite materiale fotografico, che i beni in esame sono delle autovetture dotate di particolari dispositivi, non rimuovibili e appositamente approvati dalla Prefettura. Questa peculiarità esclude un uso personale dei mezzi. Dopo l'utilizzo della vettura è necessario compilare la relativa scheda con il **chilometraggio** di inizio e fine servizio, circostanza che permette di verificare l'uso dell'auto al manager aziendale. Inoltre, la tipologia di vettura in questione, in base alla normativa vigente, può essere guidata esclusivamente da personale in servizio in quanto un uso privato aprirebbe una **procedura sanzionatoria** sull'eventuale conducente non autorizzato. Per questi motivi, secondo l'Agenzia delle Entrate, le vetture in esame sono beni strumentali all'attività svolta, non utilizzabili per scopi privati e, pertanto, le spese sostenute per tali mezzi sono interamente deducibili ai fini delle imposte dirette.

Iper-ammortamento di beni in leasing e fruizione dell'agevolazione

In sede di risposta a interpello, il Fisco ha chiarito il momento da cui è possibile fruire della maggiorazione del 150% in caso macchinari in leasing interconnessi successivamente alla data di entrata in funzione dei beni agevolabili (Risp. AE 7 novembre 2022 n. 551).



Antonio De Francesco
Dottore Commercialista - Revisore Legale

In tema di **iperammortamento**, in ipotesi di interconnessione operata successivamente all'effettuazione dell'investimento ed alla sua messa in funzione, la deduzione non può estendersi anche alla quota di canoni relativi ai mesi precedenti poiché, in ogni caso, il requisito dell'**interconnessione** deve sussistere e integrare la messa in funzione. Il principio è stato espresso dalle Entrate nella [Risposta n. 551](#) dello scorso 7 novembre.

La fattispecie

Nel caso di specie la società istante, nel corso dell'anno 2019, ha sottoscritto dei **contratti di leasing**, con durata 67 mesi, aventi ad oggetto dei macchinari compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla [L. 232/2016](#), per i quali entro il 31 dicembre 2018 erano stati accettati gli ordini dei venditori e versati acconti in misura pari ad almeno al 20%. I macchinari sono stati consegnati e collaudati nel corso del mese di dicembre 2019, ma sono **entrati in funzione** nel processo produttivo e interconnessi al sistema aziendale nel mese di **settembre 2020**. Tramite interpello, la società chiede quando da quando potrà fruire dell'agevolazione, se dal mese di gennaio 2020 (primo mese di maturazione del canone di leasing del periodo di imposta durante il quale si è verificata l'interconnessione, senza tenere conto dei risconti contabili), ovvero dal mese di settembre 2020 (primo mese di entrata in funzione del bene del periodo di imposta durante il quale si è verificata l'interconnessione).

Il parere delle Entrate

Nel caso di specie gli investimenti risultano ricompresi tra quelli effettuati dal 1° gennaio 2019 al 31 dicembre 2019 (ossia quelli per i quali entro la data del 31 dicembre 2018 l'ordine risulta accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20%) per cui si applicano le disposizioni in materia di iperammortamento di cui all'[art. 1 c. 9 L. 232/2016](#) (vedi [art. 1 c. 30 L. 205/2017](#)). Il beneficio, come noto, consiste in un incremento del costo di acquisizione del bene (del 150 o del 40%), che determina un aumento della quota annua di ammortamento (o del canone annuo di leasing) fiscalmente deducibile.

Ai fini della determinazione dell'iperammortamento, trova applicazione il principio espresso con riferimento alla maggiorazione cd. **superammortamento** per cui, nel caso di un bene acquisito attraverso un **contratto di leasing**, ai fini dell'individuazione del realizzo dell'investimento, rileva il momento in cui il bene viene **consegnato**, ossia entra nella disponibilità del locatario. Inoltre, la deduzione della maggiorazione non dipende dal comportamento civilistico adottato dal contribuente, ma deve avvenire in base alle regole fiscali stabilite dall'[art. 102 c. 7 TUIR](#). A differenza di quanto previsto in tema di superammortamento - dove la maggiorazione può essere dedotta a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene - l'iperammortamento prevede un ulteriore requisito da rispettare per poter (iniziare a) fruire della maggiorazione del 150%: quello dell'**interconnessione** del bene al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Nel caso di specie, occorre considerare che l'investimento è realizzato nel periodo d'imposta 2019 (momento in cui i macchinari risultano consegnati/collaudati), l'entrata in funzione e l'interconnessione, invece, avvengono nel periodo d'imposta 2020, con la conseguenza che la

fruizione del beneficio risulta **sospesa** fino a tale ultimo momento. In definitiva, dunque, l'agevolazione può essere fruita con riferimento alle ideali quote dei canoni relativi ai mesi **da settembre a dicembre**, successivi al momento di entrata in funzione del bene, nei limiti disposti dal citato [art. 102 TUIR](#).

Eliminazione barriere architettoniche: ammissibili solo le spese strettamente collegate

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'intervento trainato di eliminazione di barriere architettoniche non spetta per le spese di acquisto dell'unità immobiliare oggetto dei lavori (Risp. AE 4 novembre 2022 n. 547).

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le spese che dovranno sopportare i condòmini per l'acquisto di un **locale cantina** da adibire a locale tecnico necessario per l'**installazione** di un ascensore (intervento trainato di eliminazione di **barriere architettoniche**) non risultano connesse all'installazione e pertanto non rientrano tra le spese detraibili di cui al **Superbonus**. Come stabilito in tema di detrazione per spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici ([art 16-bis DPR 917/86](#)), infatti, la detrazione spetta con esclusivo riferimento alle **spese** sostenute per la realizzazione di specifici interventi nonché a quelle strettamente collegate alla realizzazione degli interventi stessi, tra le quali non possono rientrare anche i costi sostenuti per l'acquisto dell'**unità immobiliare** oggetto dei lavori ([Circ. AE 23 luglio 2022 n. 28/E](#)). A titolo esemplificativo, pertanto, non sono agevolabili i costi di trasloco e di custodia in magazzino dei mobili per tutto il periodo di esecuzione dei lavori, mentre sono agevolabili i costi ulteriori connessi all'intervento edilizio quali le spese relative allo **smaltimento dei materiali** rimossi per eseguire i lavori e la tassa per l'occupazione del suolo pubblico.

Nel caso di specie, un condominio composto da 6 unità residenziali effettuerà sulle parti comuni un intervento di coibentazione delle superfici opache verticali e orizzontali (intervento trainante). Contemporaneamente verrà installato un ascensore quale intervento trainato di eliminazione di barriere architettoniche e per la suddetta installazione è necessario l'acquisto, da parte del condominio, di un locale cantina di proprietà di un solo condòmino per realizzare il vano motore e la fossa di termine corsa inferiore. Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, la spesa per l'acquisto del locale cantina non può rientrare in quelle detraibili ai fini del Superbonus.

Si ricorda che tra gli **interventi trainati** dagli interventi di efficienza energetica (di cui all'[art. 119 DL 34/2020](#)) rientrano anche quelli finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi, alla realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità ([Circ. AE 23 giugno 2022 n. 23/E](#)).

Bonus canoni di locazione per tutte le imprese di commercio al dettaglio

Chiarita l'incertezza ingenerata dal dettato normativo: beneficiano del tax credit non soltanto le imprese esercenti commercio al dettaglio con ricavi superiori a 15 milioni per il periodo 2019 ma anche quelle con ricavi inferiori a detta soglia (Risp. AE 31 ottobre 2022 n. 535).

Il credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo spetta non solo alle imprese esercenti **commercio al dettaglio** con ricavi superiori a 15 milioni di euro nel periodo 2019 ma anche alle medesime imprese con ricavi **inferiori** a tale soglia.

A chiarirlo è la [Risp. AE 31 ottobre 2022 n. 535](#) con cui le Entrate, rispondendo all'interpello di un contribuente, hanno fugato ogni dubbio sull'eventuale esclusione dall'agevolazione delle imprese di commercio al dettaglio con ricavi inferiori a 15 milioni di Euro nel periodo 2019.

La disciplina sul tema, contenuta all'[art. 4 DL 73/2021](#), al comma 2 stabilisce che il credito spetti ai soggetti esercenti attività di impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 15 milioni di Euro nel periodo d'imposta 2019, in relazione ai canoni versati con riferimento a ciascuno dei mesi da gennaio 2021 a maggio 2021, a condizione che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2020 e il 31 marzo 2021 sia inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020. Il successivo comma 2-bis prevede che il credito spetti, in relazione ai medesimi mesi e alle stesse condizioni, **“anche alle imprese esercenti attività di commercio al dettaglio, con ricavi superiori a 15 milioni di euro”**. Ed è proprio tale inciso ad ingenerare l'incertezza del contribuente, facendogli sorgere il dubbio che le imprese esercenti commercio al dettaglio con ricavi "inferiori" a 15 milioni di Euro nel periodo 2019 ne siano, invece, escluse.

Dubbio, come anticipato, dissipato dall'amministrazione finanziaria che ben ha chiarito come le imprese di commercio al dettaglio beneficerebbero del credito d'imposta:

- ai sensi del **comma 2**, allorché abbiano conseguito, nel periodo d'imposta 2019, ricavi **non superiori a 15 milioni di euro**;
- ai sensi del **comma 2-bis**, allorché abbiano conseguito, nel periodo d'imposta 2019, ricavi **superiori a 15 milioni di euro**.

Una soluzione interpretativa, spiegano dall'Agenzia, che risponde alla volontà del legislatore di *“contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”* (l'[art. 28 DL 34/2020](#), che ha introdotto il bonus, è, infatti, richiamato sia dal comma 2 che dal comma 2-bis).

Iper ammortamento per beni sostitutivi: quando c'è sospensione?

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la fruizione delle quote residue dell'iperammortamento deve essere sospesa tra l'interruzione dell'interconnessione dei beni



Antonio De Francesco
Dottore Commercialista - Revisore Legale

sostituiti e l'avvenuta interconnessione dei nuovi beni sostitutivi (Resp. AE 31 ottobre 2022 n. 532).

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la fruizione delle quote residue dell'**iper ammortamento** (di cui all'[art. 1 c. 9-13 L. 232/2016](#)) deve essere sospesa nel periodo di tempo intercorrente tra l'interruzione dell'interconnessione dei **beni sostituiti** e l'avvenuta **interconnessione** dei nuovi **beni sostitutivi** (di cui all'[art. 1 c. 35 L. 205/2017](#)). Pertanto, nel periodo di mancata interconnessione, la **quota annua** di iper ammortamento spettante per i beni in questione dovrà essere proporzionalmente ridotta.

Si ricorda che se nel corso del periodo di fruizione dell'iper ammortamento si verifica il realizzo a titolo oneroso del bene agevolato, non viene meno la fruizione delle residue quote del beneficio, così come originariamente determinate, a condizione che, nello stesso periodo d'imposta del realizzo, l'impresa ([art. 1 c. 35 L. 205/2017](#)):

- sostituisca il bene originario con un bene materiale strumentale nuovo avente caratteristiche tecnologiche analoghe o superiori a quelle previste dall'Allegato A [L. 232/2016](#);
- attesti l'effettuazione dell'investimento sostitutivo, le caratteristiche del nuovo bene e il requisito dell'interconnessione.

Nel caso di specie, la società istante intende procedere alla sostituzione dei macchinari che compongono le sue due linee produttive con nuove tipologie di macchinari maggiormente performanti e tecnologicamente più avanzati, sempre riconducibili, per caratteristiche tecniche, ai beni elencati [nell'Allegato A L. 232/2016](#), da interconnettere al sistema aziendale di gestione. La dismissione dei vecchi macchinari (beni sostituiti), iniziata e da concludersi entro il 2022, avviene mediante cessione a titolo oneroso a rottamatori che provvederanno anche allo smaltimento, secondo un contratto di appalto per lo smontaggio e la rimozione dei macchinari della linea e secondo un contratto di vendita dei materiali derivanti dalle predette attività di smontaggio. Nel 2023 si procederà sia al realizzo a titolo oneroso dei beni sostituiti sia alla loro sostituzione mediante l'acquisizione, l'installazione e l'interconnessione dei nuovi beni sostitutivi. Gli effetti delle suddette operazioni, secondo l'Agenzia delle Entrate, sono assimilabili a quelli prodotti dal realizzo a titolo oneroso del bene oggetto dell'agevolazione previsto dal citato art. 1 c. 35, pertanto non viene meno la fruizione delle residue quote di iper ammortamento. La fruizione deve, tuttavia, essere sospesa nel periodo di tempo intercorrente tra l'interruzione dell'interconnessione dei beni sostituiti e l'avvenuta interconnessione dei beni sostitutivi ([cfr. Circ. AE 23 luglio 2021 n. 9/E](#) relativa al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi).

[Resp. AE 31 ottobre 2022 n. 532](#)

Articoli d'autore

Il bollo delle e-fatture: versamento entro il 30 novembre

Si avvicina la prima scadenza per forfettari soggetti all'e-fattura che dovranno versare il bollo del trimestre luglio-settembre entro il 30 novembre 2022. Entro il 15 novembre potranno consultare l'importo dovuto prima di pagare.

Integrazione del bollo sulle fatture elettroniche

Già dall'introduzione dell'obbligo di **fatturazione elettronica**, prima verso le Pubbliche amministrazioni e poi verso i privati, è stato disciplinato l'assolvimento dell'imposta di **bollo** sulle **e-fatture** grazie all'intervento dell'[art. 6 DM 17 giugno 2014](#).

Tale disposizione prevede l'obbligo di riportare una specifica annotazione su quelle soggette a tale imposta e dispone le modalità e termini di versamento.

Anzitutto, l'annotazione di assolvimento dell'imposta di bollo sulla e-fattura avviene valorizzando a "SI" il campo "**Bollo virtuale**" contenuto all'interno del tracciato record.

Periodicamente, l'importo complessivo dell'imposta di bollo dovrà essere versato dal contribuente mediante la presentazione del **modello F24**.

Dopo la fase di avvio della fatturazione elettronica, nell'ottica di fornire ai contribuenti una procedura utile per un corretto assolvimento dell'imposta di bollo, l'[art. 12-novies DL 34/2019](#) (modificato dal [DM 4 dicembre 2020](#)) ha previsto che l'Agenzia delle Entrate metta a disposizione dei contribuenti e dei loro intermediari delegati, all'interno del portale "Fatture e corrispettivi", i dati relativi all'imposta di bollo emergente dalle fatture elettroniche emesse (Elenco A), integrati dall'Agenzia con i dati delle fatture elettroniche che non recano l'indicazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo, ma per le quali l'imposta risulti dovuta (Elenco B).

Qualora i soggetti IVA ritengano che una o più fatture elettroniche oggetto dell'integrazione elaborata dall'Ufficio non debbano essere assoggettate al bollo, potranno eliminarle dall'integrazione stessa e fornire poi le relative motivazioni in sede di eventuale verifica da parte dell'Agenzia

Attenzione però: come ricordato dall'Agenzia delle entrate, la modalità prevista per l'assolvimento dell'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche non deve essere confusa con il cd. "**bollo virtuale**", ossia con la modalità di pagamento prevista dall'[art. 15 DPR 633/72](#), secondo cui l'imposta di bollo possa essere assolta virtualmente, su richiesta degli interessati, per determinati atti e documenti. Tale procedura consiste nella richiesta di apposita autorizzazione all'Agenzia delle entrate, nell'indicazione dell'assolvimento del bollo in modalità virtuale su

documenti cartacei, nella presentazione di una dichiarazione annuale per la liquidazione dell'importo dovuto per l'imposta di bollo e nel versamento tramite modello F24.

Entro quando versare il bollo?

Di seguito si riportano le scadenze inerenti ai versamenti dell'imposta di bollo, in base al trimestre di riferimento. Per quanto di interesse, l'elenco A (non modificabile), contiene gli elementi identificativi delle fatture elettroniche ordinarie e semplificate, emesse verso i privati (**soggetti IVA e consumatori finali**) e verso le PA, nelle quali il cedente/prestatore ha indicato l'assolvimento del bollo. L'elenco B (modificabile), contiene invece gli elementi identificativi delle fatture elettroniche ordinarie e semplificate, emesse verso i privati (soggetti IVA e consumatori finali) e verso le PA, nelle quali il cedente/prestatore non ha indicato l'assolvimento dell'imposta di bollo, ma per le quali venga rilevato l'obbligo di tale assolvimento. Tale elenco B è messo a disposizione del contribuente e del suo intermediario delegato all'interno del portale "Fatture e corrispettivi" e potrà essere modificato dall'utente, entro un termine ben preciso.

	Elenchi A e B	Elenco (modifiche) B	Importo dovuto	Versamento imposta di bollo
1° trimestre	15 aprile	30 aprile	15 maggio	31 maggio [1] [2]
2° trimestre	15 luglio	10 settembre	20 settembre	30 settembre [3]
3° trimestre	15 ottobre	31 ottobre	15 novembre	30 novembre
4° trimestre	15 gennaio dell'anno successivo	31 gennaio dell'anno successivo	15 febbraio dell'anno successivo	28 febbraio dell'anno successivo

[1] Se l'importo dovuto per il primo trimestre non supera € 250,00, il versamento potrà essere eseguito entro il 30 settembre.

[2] Se l'importo dovuto complessivamente per il primo e secondo trimestre non supera € 250, il versamento può essere eseguito entro il 30 novembre.

[3] Se l'importo dovuto complessivamente per il primo e secondo trimestre non supera € 250, il versamento può essere eseguito entro il 30 novembre.

Cosa accade per le e-fatture dei forfettari?

Dal 1° luglio l'obbligo di fatturazione elettronica ha coperto anche una vasta platea di contribuenti forfettari, quelli in regime di vantaggio e le associazioni sportive dilettantistiche, con ricavi o compensi dichiarati nel 2021 in misura superiore a € 25.000.

Così, a partire da tale data, tali soggetti si sono dovuti “dimenticare” del fatidico bollo cartaceo, ossia la c.d. marca da bollo da € 2 euro che veniva apposta sul documento fiscale.

Come accade per le e-fatture “ordinarie”, anche per i forfettari il bollo seguirà la disciplina di cui all'[art. 6 DM 17 giugno 2014](#) che comporta l'obbligo di riportare la specifica annotazione, valorizzando a “SI”, il campo “Bollo virtuale” contenuto all'interno del tracciato record della fattura elettronica.

L'Agenzia delle Entrate, in un'ottica di maggior collaborazione con il contribuente, provvede, per ogni trimestre solare, ad integrare le e-fatture che non riportino l'evidenza dell'assolvimento del bollo (come accade per le e-fatture ordinarie), ma per le quali l'imposta risulti dovuta.

Ecco che, di seguito riportiamo la prima tappa delle scadenze anche per i soggetti, sottoposti alla procedura dell'e-fattura e che si trovino in regime forfettario.

Entro lo scorso 15 ottobre potevano consultare gli elenchi A e B. poi entro la fine di ottobre (entro il 31), potevano apportare le modifiche all'elenco B.

Ma attenzione, novembre sarà il mese cruciale per le scadenze dei versamenti:

- Entro il 15 novembre sarà disponibile l'importo dovuto dell'imposta di bollo per le fatture emesse nel primo trimestre di soggezione alla e-fattura;
- Poi entro il 30 novembre si dovrà procedere al versamento.

Rottamazione ter: ultima (ed ennesima) chance per evitare la decadenza

Il 30 novembre 2022 rappresenta una data importante per i contribuenti che, dopo avere aderito alla definizione agevolata delle cartelle esattoriali (c.d. Rottamazione-ter), non hanno effettuato entro i termini di legge il versamento delle rate originariamente previste per l'anno 2022.

Legge di conversione del [DL 4/2022](#) (c.d. Decreto Sostegni-ter)

Ancora una volta il legislatore è intervenuto sulla disciplina della **Rottamazione-ter** prevista dall'[art. 3 DL 119/2018](#) (c.d. Decreto Cura Italia) per la **definizione agevolata dei debiti tributari** risultanti da carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017.

La [L. 25/2022](#) di conversione del [DL 4/2022](#), infatti, ha previsto (tra l'altro) una rimessione in termini per tutti i cittadini e le imprese che non hanno rispettato le scadenze previste per le rate dovute nel 2022, il cui versamento tempestivo sarebbe stato necessario per perfezionare l'intera procedura della Rottamazione-ter e per consolidarne i relativi vantaggi.

In particolare, con la predetta legge di conversione è stato inserito nel Decreto Sostegni-ter l'art. 10-*quinquies* mediante cui è stato redatto un nuovo ed ennesimo "**cronoprogramma**" - in aggiunta alle plurime proroghe già introdotte dai vari decreti emanati dal Governo per far fronte alla crisi economica connessa all'emergenza sanitaria causata dal **Covid 19** - che i contribuenti dovranno rispettare per non perdere i benefici concessi dall'istituto agevolativo della Rottamazione-ter.

Con specifico riferimento alle rate in scadenza per l'anno 2022, la nuova norma ha stabilito che:

- il versamento delle rate previste per il 28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e 30 novembre dell'anno 2022 è considerato tempestivo e non determina l'inefficacia della definizione agevolata se effettuato integralmente entro il 30 novembre 2022;
- sono, comunque, previsti i cinque giorni di tolleranza di cui all'[art. 3 c. 14-bis DL 119/2018](#), per cui il termine ultimo per effettuare il predetto versamento è posticipato al 5 dicembre 2022.

Il citato art. 10-*quinquies*, inoltre, ha prorogato le scadenze anche per le rate dovute e non versate nel 2020 e nel 2021- previste, rispettivamente per il 30 aprile e 31 luglio 2022 - disegnando in tal modo per l'ennesima volta l'intero calendario delle rate della Rottamazione-ter in scadenza negli anni 2020, 2021 e 2022.

Come diretta conseguenza del novellato cronoprogramma e dell'istituita rimessione in termini, la legge di conversione in esame ha previsto, altresì, la totale estinzione di diritto delle **procedure esecutive** eventualmente instaurate in conseguenza della decadenza dalla definizione agevolata verificatasi nel periodo antecedente la sua entrata in vigore (cioè il 29 marzo 2022), escludendo, tuttavia, la ripetizione a favore dei contribuenti di eventuali somme da questi versate le quali non saranno più rimborsabili.

Procedura da seguire per effettuare i pagamenti dovuti

I contribuenti (forse pochi) che saranno in grado di adempiere alle predette obbligazioni tributarie entro il nuovo termine del 30 novembre (prorogabile al 5 dicembre) dovranno affrontare in

un'unica soluzione il pagamento di una rilevante **maxi-rata** comprensiva di tutte rate in scadenza nell'anno 2022.

In merito alle **modalità procedurali** mediante cui porre in essere l'importante adempimento previsto dalla norma in commento, si segnala che:

- per il pagamento del 30 novembre si potranno utilizzare i bollettini contenuti nella "Comunicazione delle somme dovute" - di cui i contribuenti dovrebbero essere già in possesso - senza tener conto del fatto che i termini ivi indicati risultino differenti rispetto alle nuove scadenze modificate;
- i suddetti bollettini di pagamento possono essere scaricati direttamente dall'area riservata di ciascun contribuente presente nel menzionato portale o, in alternativa, utilizzando l'apposito servizio che l'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha reso disponibile on-line;
- per effettuare il pagamento delle somme dovute si potrà utilizzare il servizio "Paga on-line" dal sito dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione e dall'APP EquiClic oltre che usufruire dei canali telematici delle banche, di Poste Italiane e di tutti gli altri Prestatori di Servizi di Pagamento (PSP) aderenti al nodo pagoPA. In alternativa, sarà possibile prenotare un appuntamento presso lo sportello territoriale.

È utile ricordare, altresì, che, ai sensi dell'[art. 3 c. 12 lett. c\) DL 119/2018](#), sarà possibile utilizzare l'istituto della disciplina speciale della **compensazione**, utilizzando i crediti vantati nei confronti della P.A.

La ratio della norma e le conseguenze della decadenza

La nuova riammissione ai benefici della definizione agevolata in commento rappresenta un ulteriore rimedio legislativo per permettere al maggior numero di contribuenti possibile di raggiungere il perfezionamento della Rottamazione-ter, garantendo all'Erario l'incasso dell'auspicato gettito ed offrendo ad imprese e cittadini in crisi di liquidità i vantaggi derivanti dalla "**pace fiscale**" - tra cui, in primo luogo, la possibilità di fruire dello stralcio integrale delle **sanzioni amministrative** e degli **interessi di mora** (ex [art. 30 DPR 602/73](#)) previsti nella cartella esattoriale "rottamabile".

Un eventuale **omesso o insufficiente pagamento** delle somme dovute entro la nuova ed ultima scadenza del 30 novembre provocherà con certezza:

- la decadenza dalla definizione agevolata, facendo riemergere l'intero carico tributario originariamente iscritto a ruolo anche a titolo di sanzioni ed interessi moratori;
- l'insacco da parte dell'Autorità fiscale di azioni cautelari ed esecutive volte al recupero delle somme dovute dal contribuente;

- la decorrenza dei termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto di rottamazione, originariamente sospesi in occasione dell'adesione alla definizione agevolata.

Conclusioni

È ormai imminente il prossimo 30 novembre entro cui i cittadini e le imprese italiane dovranno affrontare un rilevante impegno finanziario, versando la maxi-rata per non decadere dalla definizione agevolata dei carichi tributari iscritti a ruolo.

Difficile ipotizzare che siano molti i contribuenti che, dopo non essere stati in grado di onorare le singole precedenti rate, posseggano la liquidità necessaria per effettuare il versamento dell'intero carico in un'unica soluzione entro la nuova data di scadenza che rappresenta, inoltre, l'inderogabile *timing* per il versamento del secondo acconto delle imposte dirette.

Così come già accaduto con le precedenti rottamazioni, è più verosimile, invece, che la maggior parte degli aderenti non effettuerà l'adempimento in esame, rinunciando ai benefici della definizione agevolata, accettando il rischio di future azioni esecutive dell'A.F. ed auspicando un ennesimo, ulteriore intervento del legislatore. Infatti, i contribuenti che decadranno dalla definizione agevolata in corso potrebbero, forse, rientrare in una nuova eventuale e futura **Rottamazione-quater**, con l'auspicio di ottenere la facoltà di dilazionare il *quantum* dovuto in un più ampio arco temporale.

Acconto IVAFE e IVIE al 30 novembre: istruzioni e regole in vista del pagamento

In scadenza il secondo acconto IVAFE e IVIE previsto per il 30 novembre 2022. I contribuenti interessati dovranno effettuare i versamenti entro la scadenza attraverso il modello F24.

Tra poco più di un mese i contribuenti, comprese le partite IVA, si troveranno a dover assolvere anche il secondo **acconto IVAFE ed IVIE**, insieme alle ulteriori interminabili scadenze previste per il 30 novembre. Il termine del 30 novembre coincide infatti con i versamenti IRPEF, seguendo le regole previste per l'imposta sui redditi per le persone fisiche. Ad oggi non sono state annunciate proroghe per i versamenti del secondo acconto delle imposte sui redditi. I soggetti interessati sono le persone fisiche residenti in Italia che detengono all'**estero prodotti finanziari, conti correnti e libretti di risparmio**. A partire dall'anno 2020 sono considerati soggetti passivi, oltre alle persone fisiche, anche gli enti non commerciali e le società semplici, residenti in Italia, che sono tenuti agli obblighi di dichiarazione per gli investimenti e le attività previsti dall'[art. 4 DL 167/90](#). Le due imposte sono state invece introdotte con l'[art. 19 c. 13-22 DL 201/2011](#) (conv. in [L.](#)



Antonio De Francesco
Dottore Commercialista - Revisore Legale

[214/2011](#)) che ha istituito, infatti, un sistema di imposte patrimoniali rappresentato dall'imposta sugli **immobili** detenuti all'estero posseduti dalle persone fisiche residenti (c.d. "IVIE") e dall'imposta sulle attività finanziarie detenute all'estero da persone fisiche residenti (c.d. "IVAFE").

Soggetti interessati al secondo acconto IVIE

I **soggetti passivi dell'IVIE** sono le persone fisiche, le società semplici e gli enti non commerciali, residenti ai fini fiscali in Italia che sono proprietari di **fabbricati, aree fabbricabili e terreni** a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali per natura o per destinazione destinati ad attività d'impresa o di lavoro autonomo; titolari dei diritti reali di usufrutto, uso o abitazione, enfiteusi e superficie sugli stessi; concessionari, nel caso di concessione di aree demaniali; locatari, per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria.

Il versamento deve essere effettuato tramite il **modello F24** con modalità telematiche, direttamente, utilizzando i servizi "F24 web" o "F24 online" dell'Agenzia delle Entrate, attraverso i canali telematici Fisconline o Entratel, o tramite intermediario abilitato. L'imposta IVIE sconta una base imponibile ordinaria pari a 0,76% sulle abitazioni estere tenute a disposizione; e dello 0,4% per l'immobile estero adibito ad abitazione principale.

Soggetti interessati al secondo acconto IVAFE

I **soggetti passivi dell'IVAFE** sono le persone fisiche, le società semplici e gli enti non commerciali residenti che detengono **attività finanziarie** all'estero a titolo di proprietà o di altro diritto reale, indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione e quindi anche se giungono da eredità o donazioni. Le aliquote da applicare sul valore delle attività finanziarie sono pari allo 0,2%, a decorrere dal 2014. A differenza di quanto espressamente stabilito per l'IVIE, non è prevista alcuna soglia di esenzione per il versamento dell'imposta in oggetto. L'imposta è dovuta in proporzione ai giorni di detenzione e alla quota di possesso in caso di attività finanziarie cointestate. Qualora le attività non siano più possedute alla data del 31 dicembre, si deve fare riferimento al valore di mercato delle attività rilevato al termine del periodo di detenzione. Il versamento di IVIE ed IVAFE deve avvenire sia in acconto che a saldo, con le stesse modalità stabilite per l'IRPEF e quando l'importo indicato rispettivamente nei righi RW 6 colonna 1 per IVAFE e RW 7 colonna 1 per IVIE del modello Redditi Persone Fisiche supera la soglia di 52 euro.

Novità sui limiti 2022 per fringe benefit e bonus bollette

Publicata la Circolare dell'Agenzia delle Entrate 35/E del 4 novembre 2022, chiarificatrice sul nuovo limite e l'ampliamento delle misure legate ai Benefit concessi ai lavoratori

dipendenti. Importantissimi i chiarimenti, dal bonus bollette per le utenze domestiche anche con autocertificazione del lavoratore dipendente ai rapporti con il bonus carburante.

Con la [Circ. AE 4 novembre 2022 n. 35/E](#), l'Agenzia delle entrate interviene in merito alle misure fiscali per il “welfare aziendale” previste dall'[art. 12 DL 115/2022](#), che estende l'esenzione fiscale, di cui all'[art. 51, c. 3, TUIR](#) a 600,00 euro annui, e offre l'ulteriore possibilità di rimborsare al lavoratore dipendente le **utenze** per servizio idrico, gas naturale ed energia elettrica, fruendo della medesima agevolazione fiscale.

L'[art. 12 DL 115/2022](#) (Decreto Aiuti bis), convertito, con modificazioni, dalla [L. 142/2022](#), ha previsto, soltanto per il **periodo d'imposta 2022**, che il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati dal lavoratore dipendente, nonché le somme erogate o rimborsate al medesimo dal datore di lavoro per il **pagamento delle utenze domestiche** del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, non concorrono a formare il reddito imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche nel limite complessivo di € 600,00, in deroga a quanto previsto dall'[art. 51, c. 3, TUIR](#).

Sin da subito, l'Agenzia delle Entrate sottolinea come la modifica vada ad operare sul limite e sull'ambito applicativo, senza modificare in alcun modo il meccanismo fiscale che, come ricorda, prevede la non concorrenza al reddito imponibile ai fini dell'IRPEF, nel limite di € 258,23 (limite originario), ma, in caso di superamento di quest'ultimo, l'inclusione nel reddito imponibile dell'intero ammontare e non solo della quota eccedente il medesimo limite.

Ambiti d'applicazione

La Circ. AE 4 novembre 2022 n. 35/E, in merito all'ambito soggettivo di applicazione, ribadisce l'utilizzo delle regole generali sempre utilizzate per le **concessioni di beni e servizi in natura**.

Tali regole, rimanendo valide, offrono la possibilità di utilizzo dell'agevolazione ai titolari di redditi di lavoro dipendente e di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente per i quali il reddito è determinato secondo le disposizioni contenute nell'[art. 51 TUIR](#).

Seppure l'Agenzia delle entrate citi nel titolo della propria circolare un superficiale ed atecnico “Welfare aziendale” rammenta, giustamente, di essere di fronte, in questo caso, ad un fringe benefit che può essere corrisposto *ad personam*.

In merito all'**ambito oggettivo** della misura, la modifica apportata all'[art. 51, c. 3, TUIR](#) comporta, esclusivamente per l'anno di imposta 2022, che l'[art. 51, c. 3, TUIR](#) si modifichi in tal senso:

- inclusione tra i fringe benefit concessi ai lavoratori anche delle somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il pagamento delle **utenze domestiche**, del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;

- **innalzamento a 600 euro** del limite massimo di non concorrenza al reddito di lavoro dipendente dei beni ceduti e dei servizi prestati, nonché delle somme erogate o rimborsate per il pagamento delle utenze domestiche.

Nel richiamare tali indicazioni, l'Agenzia delle Entrate, oltre alla norma, riprende anche la relazione illustrativa e tecnica allegata al documento come a volerne certificare il contenuto, spesso utilizzato per ragionare sulla misura in attesa della prassi operativa.

Nel concetto di **fringe benefit** rientrano anche i beni ceduti e i servizi prestati al coniuge del lavoratore o ai familiari indicati nell'[art. 12 TUIR](#), nonché i beni e i servizi per i quali venga attribuito il diritto di ottenerli da terzi.

Gestione utenze domestiche

La norma amplia, come già detto, l'ambito oggettivo di applicazione prevedendo che non concorrono a formare il **reddito di lavoro dipendente**, oltre al valore dei beni ceduti e dei servizi prestati, anche le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro ai propri lavoratori dipendenti «per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale».

L'Agenzia delle entrate partendo dall'osservazione dell'ampio concetto normativo offre le seguenti indicazioni:

- le **spese per utenze** devono riguardare immobili ad uso abitativo posseduti o detenuti, sulla base di un titolo idoneo, dal dipendente, dal coniuge o dai suoi familiari, a prescindere dalla residenza o il domicilio, a condizione che ne sostengano effettivamente le relative spese
- possono essere rimborsate anche le spese intestate al condominio e poi ripartite tra i condomini
- possono essere rimborsate le utenze intestate al proprietario dell'immobile (locatore) con addebito previsto dal contratto in maniera analitica e non forfettaria a carico del lavoratore (locatario) o del proprio coniuge e familiari.

Il locatore che riversa le spese sul locatario non potrà beneficiare dell'agevolazione fiscale poiché non sostiene effettivamente la spesa.

Il datore di lavoro, nel rispetto del [Reg. UE 2016/679](#) del Parlamento europeo e del Consiglio, del 27 aprile 2016, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, e del [D.Lgs. 196/2003](#) (codice in materia di protezione dei dati personali) e, in particolare, dei principi applicabili al trattamento dei dati personali previsti dall'articolo 5 del predetto regolamento, dovrà acquisire e conservare, per eventuali controlli, la relativa documentazione per giustificare la somma spesa e la sua inclusione nel limite di cui all'[art. 51, c. 3, TUIR](#).

Dichiarazione del lavoratore

Come **semplificazione**, alternativa alla conservazione, il datore di lavoro può acquisire una **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**, ai sensi del [DPR 445/2000](#), con la quale il lavoratore richiedente attesti di essere in possesso della documentazione comprovante il pagamento delle utenze domestiche, di cui riporti gli elementi necessari per identificarle, quali ad esempio:

- il numero e l'intestatario della fattura
- la tipologia di utenza
- l'importo pagato
- la data e le modalità di pagamento
- in caso di documenti intestati al locatore documentazione che attesti il riaddebito analitico

Tale attestazione lascia in capo al lavoratore le necessità di conservazione della documentazione necessaria in caso di controllo.

Con ambedue le procedure è comunque necessaria un'**autocertificazione** che attesti la circostanza che le medesime fatture non siano già state oggetto di richiesta di rimborso, totale o parziale, presso il medesimo datore di lavoro, ma anche presso altri.

I giustificativi potranno fare riferimento a più fatture anche intestate ad una persona diversa dal lavoratore dipendente, purché sia intestata al coniuge o ai familiari indicati nell'[art. 12 TUIR](#) o, a come evidenziato pocanzi, al locatore (con riaddebito analitico).

Ai fini della verifica del limite le somme dovranno essere erogate **entro il 12 gennaio 2023** (criterio di cassa allargato), con la possibilità di riferirsi anche a fatture che saranno emesse nell'anno 2023 purché riguardino consumi effettuati nell'anno 2022.

Per quanto riguarda i benefit erogati mediante voucher, come già più volte sottolineato dall'Ade, il benefit si considera percepito dal dipendente, ed assume quindi rilevanza reddituale, nel momento in cui tale utilità entra nella disponibilità del lavoratore, a prescindere dal fatto che il servizio venga fruito in un momento successivo.

Superamento del limite di esenzione

L'Agenzia invece, in risposta a diversi commentatori che avevano proposto azzardate conclusioni, specifica in maniera chiara che nulla varia in caso di superamento del limite di esenzione previsto.

Difatti la disciplina prevista dall'[art. 51, c. 3, TUIR](#) viene derogata esclusivamente riguardo il limite massimo di esenzione e le tipologie di fringe benefit concessi al lavoratore, senza comportare, con ciò, alcuna modifica al funzionamento del regime di tassazione in caso di superamento dei limiti di non concorrenza stabiliti dalla norma.



Antonio De Francesco
Dottore Commercialista - Revisore Legale

Ciò comporta il mantenimento del medesimo meccanismo sino ad ora utilizzato, con la sola variazione del limite massimo ora stabilito in € 600 annui.

Nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, risultino superiori a € 600, il datore di lavoro deve assoggettare a tassazione l'intero importo corrisposto, vale a dire anche la quota di valore inferiore al medesimo limite.

Bonus carburante

In merito al **bonus carburante**, come ribadito anche nella [Circ. AE 14 luglio 2022 n. 27/E](#), ci troviamo di fronte ad un'agevolazione ulteriore, diversa e autonoma, rispetto a quella in commento.

Con ciò viene quindi data la possibilità di fruire, solo per l'anno 2022, di un valore esente sino a € 200 per uno o più buoni benzina e di un valore esente sino a € 600 per l'insieme degli altri beni e servizi (compresi eventuali ulteriori buoni benzina) nonché per le somme erogate o rimborsate per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale.

Ad integrazione delle precedenti indicazioni appare decisamente importante la precisazione inserita in circolare che riconduce anche la speciale quota di esenzione dei buoni carburante nell'ambito di applicazione dell'[art. 51, c. 3 ultimo periodo, TUIR](#), prevedendo quindi che in caso di valore superiore a € 200, lo stesso concorre interamente a formare il reddito ed è assoggettato a tassazione ordinaria anche se tale superamento avviene in sostituzione di premi di produttività detassati.

Scadenze e ulteriori informazioni

IVA:

- 16 Novembre 2022 - Versamento IVA trimestrale (III Trimestre 2022) e mensili con riferimento al mese di ottobre 2022
- 30 Novembre 2022 - Trasmissione LiPe (Liquidazioni periodiche) periodo di riferimento luglio - settembre 2022

REDDITI: IRES - IRPEF - IRAP

Si avvicina la scadenza massima entro la quale è dovuto il **pagamento del secondo acconto per l'anno d'imposta 2022** (importo dovuto secondo acconto non rateizzabile) scaturito dalla dichiarazione reddituale; pagamento determinato in base alle imposte scaturite dalla

dichiarazione dei redditi presentata per l'anno di imposta 2021. I soggetti che versano l'acconto in due rate devono versare, entro la data indicata, il 60% dell'importo complessivamente dovuto (40% è stato già versato a titolo di prima rata). Per i contribuenti soggetti agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) compresi i relativi soci di redditi prodotti in forma associata o in regime di trasparenza fiscale, il primo ed il secondo acconto sono pari al 50% ciascuno.

La scadenza è il 30 novembre 2022 e riguarda tutte le imposte sui redditi, compresa la cedolare secca.

In merito agli acconti delle imposte sui redditi, il calcolo può essere disposto utilizzando sue metodologie alternative:

- **metodo storico**, secondo il quale il versamento viene effettuato in base all'importo dell'imposta dovuta nell'anno precedente. In caso di redditi costanti o crescenti nel tempo, il versamento degli acconti con il metodo storico consente al contribuente di non dover versare imposta a saldo. Il metodo storico è conveniente se il contribuente ha redditi costanti o crescenti rispetto all'anno precedente;
- **metodo previsionale**, secondo il quale si effettua il calcolo (del primo e) del secondo acconto delle imposte basandosi sul reddito che si prevede di raggiungere nell'anno in corso. (Nel caso specifico, per l'esercizio in chiusura al 31.12.2022). Ad esempio, se dalla dichiarazione dei redditi del precedente periodo di imposta (2021) era emerso un certo reddito imponibile rispetto ad un andamento economico della società, e nel 2022 è ragionevole presumere, a seguito di un andamento economico non positivo, un imponibile più basso rispetto al precedente periodo (sulla base del quale appunto era stato determinato l'importo degli acconti dovuti), è possibile rimodulare l'entità dell'acconto (II) ragguagliandolo al previsto risultato per l'esercizio in corso. Vi è quindi la possibilità di pagare quanto effettivamente dovuto in caso di reddito finale inferiore a quello dell'anno precedente. Va tuttavia ricordato che in caso di versamento inferiore a quanto effettivamente dovuto è prevista la sanzione per insufficiente versamento, pari al 30% della maggiore imposta dovuta.

➔ **Si osserva che il 30 novembre 2022 è il termine per la trasmissione delle modello dei redditi 2021.**

Il modello Redditi, infatti, deve essere presentato, in via telematica, entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, esclusivamente in via telematica. Pertanto, se la società o l'ente ha l'esercizio coincidente con l'anno solare, il termine di presentazione è fissato al 30 novembre 2022.

Si evidenzia che le dichiarazioni che sono presentate entro 90 giorni dalla scadenza dei termini sono considerate valide salvo l'applicazione delle sanzioni previste dalla legge; oltre 90



Antonio De Francesco
Dottore Commercialista • Revisore Legale

giorni dalla scadenza dei termini sono considerate omesse, ma costituiscono titolo per la riscossione dell'imposta dovuta. In entrambi i casi sono previste specifiche sanzioni.

Le dichiarazioni trasmesse nei termini previsti dalla legge possono essere soggette a rettifiche correttive per il tramite di dichiarazioni integrative. Infatti, scaduti i termini di presentazione della dichiarazione, il contribuente potrà rettificare o integrare la stessa presentando, secondo le stesse modalità previste per la dichiarazione originaria, una nuova dichiarazione completa di tutte le sue parti, su modello conforme a quello approvato per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

AUTODICHIARAZIONE AIUTI DI STATO

Il 30 novembre 2022 è il termine ultimo per la trasmissione del modello di autodichiarazione per gli aiuti di Stato ricevuti dai contribuenti nel periodo emergenziale da Covid-19. L'Agenzia delle Entrate ha introdotto delle semplificazioni al modello di autodichiarazione con l'inserimento nel frontespizio del modello di una nuova casella ES che se barrata consente al dichiarante di non compilare il quadro A, evitando così di fornire l'elenco dettagliato degli aiuti Covid fruiti, sempre che siano rispettati alcuni specifici (e stringenti) requisiti. (La casella può essere barrata se l'ammontare complessivo degli aiuti di Stato ricevuti durante l'emergenza Covid-19 non supera i limiti previsti dalla Sezione 3.1 del Quadro Temporaneo (800 mila euro fino al 27 gennaio 2021 e 1 milione e 800 mila euro dal 28 gennaio 2021)). E' ovviamente inteso che le comunicazioni disposte tramite il quadro RS delle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi in cui il contribuente aveva ricevuto gli aiuti fossero state correttamente ed adeguatamente compilate. Chi ha inviato l'autodichiarazione aiuti di Stato Covid con il vecchio modello, non deve trasmetterla nuovamente con il modello aggiornato.

Per tutto quanto necessario, lo studio De Francesco resta a completa disposizione. Si richiede la trasmissione dei documenti necessari per la disposizione delle comunicazioni LiPe e quanto altro necessario almeno 5 giorno prima della scadenza.

Per la disposizione delle dichiarazioni dei redditi (USC- UPF, USP, IRAP), per i non clienti, verrà valutata caso per caso la disponibilità di gestione e di invio, essendo ravvicinata la scadenza; in ogni caso lo studio resta a completa disposizione.



Antonio De Francesco
Dottore Commercialista - Revisore Legale

REVISIONE LEGALE - ANALISI PRELIMINARE AUDIT (INTERIM) (Cenni)

Società di revisione e professionisti con incarichi di revisione legale si stanno preparando per gestire (o stanno gestendo) la fase di programmazione delle attività di audit (interim audit) per le società che chiudono l'esercizio al 31 dicembre 2022.

La fase di preparazione delle attività di revisione viene a collocarsi nell'ambito del processo di revisione come centrale per la identificazione e valutazione dei rischi (di una possibile presenza di errori significativi nel bilancio), e propedeutica alla definizione del programma di revisione da adottare per le verifiche finali sul bilancio di esercizio. Anche le società non soggette a revisione legale possono richiedere una revisione contabile di tipo volontario. In ogni caso, per gli esercizi in chiusura al 31 dicembre 2022, in questa fase è necessario organizzare le attività preliminari per la gestione delle revisioni contabili relative. Tra le differenti verifiche che il revisore adotta già in questa fase, è senza dubbio rilevante pianificare la verifica inventariale di fine esercizio (in presenza di un valore delle rimanenze significativo), tenendo conto delle procedure che le imprese ritengono di adottare; procedure di cui il revisore ne deve acquisire evidenza partecipando poi all'attività di verifica fisica. Una accurata verifica inventariale dovrà far riscontrare al revisore la presenza di merce non più utilizzabile, a bassa rotazione (per quanto possibile già in sede inventariale), obsoleta per le opportune valutazioni in ottica bilancio. Un'ulteriore verifica che il revisore dovrebbe impostare già in questa fase preliminare di revisione bilanci 2022 è quanto viene richieste dall'OIC9, ossia la svalutazione per perdite di valore delle immobilizzazioni (le immobilizzazioni iscritte hanno subito una riduzione durevole di valore (impairment) nel corso dell'esercizio). In tale fase, il revisore, se lo reputa opportuno, potrà anche richiedere la disposizione di un inventario cespiti. Ovviamente, l'analisi finanziaria resta centrale. A tal proposito, già nella fase di gestione delle attività preliminari di revisione 2022, l'analisi della continuità aziendale deve essere gestita in modo attento richiedendo l'impostazione delle verifiche indicate dal principio di revisione internazionale ISA Italia 570, da organizzare costantemente durante tutto l'incarico di revisione. Sollecitare l'organo amministrativo affinché provveda, prima ancora della approvazione del bilancio di esercizio 2022, alla redazione del budget economico e di tesoreria in riferimento ai successivi 12 mesi (rif. OIC11), deve rappresentare a dir poco un obbligo per il revisore che è chiamato a doversi esprimere anche nel merito del *goig-concern* e pertanto chiamato ad analizzare le stime e le ipotesi che gli amministratori hanno assunto per il budget economico e finanziario 2023, oltre all'informativa che ne deve essere fornita.

Su tale aspetto, anche in considerazione delle norme introdotte con il Codice della Crisi di Impresa ed il recepimento nel nostro ordinamento giuridico del comma 2 dell'Art. 2086 del CC, sia revisori che ordini preposti internamente alle funzioni amministrative e gestionali delle imprese devono sollecitare affinché l'organo amministrativo provveda alla redazione del budget economico e finanziario in riferimento al prossimo esercizio 2023.



Antonio De Francesco
Dottore Commercialista • Revisore Legale

Lo studio resta a completa disposizione offrendo specifici servizi in materia di revisione oltre che fornire supporto per la redazione dei budget di fine esercizio.

