



Aggiornamento  
Professionale  
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- Autodichiarazione sugli aiuti di Stato COVID entro il 30 giugno
- La domanda ISCRO 2022
- Detraibilità dell'IVA anche in caso di mancato esercizio dell'attività impresa – prima parte
- Regime forfetario nella dichiarazione del 2022
- ISA 2022

## Indice:

### Flash di stampa



4

### L'Agenzia interpreta



6

### Il Giudice ha sentenziato



.....	10
In breve.....	13
Autodichiarazione sugli aiuti di Stato COVID entro il 30 giugno.....	13
La domanda ISCRO 2022.....	15
L'Approfondimento – 1.....	17
Detraibilità dell'IVA anche in caso di mancato esercizio dell'attività d'impresa – prima parte.....	17
L'Approfondimento – 2.....	27
Regime forfetario nella dichiarazione del 2022.....	27
L'Approfondimento – 3.....	41
ISA 2022.....	41

*Burzacchi Francesco  
Cannatà Giuseppe  
Capodicasa  
Francesco  
Costa Francesco*

**Comitato scientifico:**

*Costa Gianfranco  
De Stefani Alberto  
Marcolla Alessandro  
Moro Nicola  
Tatone Alessandro*

*Trevisan Michele  
Ziantoni Daniele  
Ugo Oscar*

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Associazione SERCONTEL sono soggetti a copyright.

Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Associazione SERCONTEL è vietato.

La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

**SerConTel**  
.IT

**Associazione Ser.Con.Tel.** - Viale San Concordio, 738 - 55100 Lucca (LU) - C.F. e P.IVA 02372220463  
web: [www.sercontel.it](http://www.sercontel.it) mail: [info@sercontel.it](mailto:info@sercontel.it)

## Flash di stampa



<p>Novità per le cessioni dei crediti da bonus edilizi da maggio 2022</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 26.04.2022</p>	<p>Dal 27.05.2022, per i lavori edili superiori a 70.000 euro, i crediti fiscali non possono essere ceduti senza l'indicazione del contratto collettivo nazionale di lavoro applicato nelle fatture emesse per i lavori e negli atti di affidamento.</p>
<p>Aggiornamento canale Entratel</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 27.04.2022</p>	<p>Entro sabato 30.04.2022 gli intermediari abilitati e i soggetti che utilizzano i canali informatici di dialogo con le Entrate (per esempio, Entratel) dovranno aggiornare l'ambiente di sicurezza.</p>
<p>Nuovo software per il modello TR</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 27.04.2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate comunica che i 2 software (compilazione e controllo) per la gestione delle richieste di rimborso Iva relative al primo trimestre 2022, sono stati aggiornati per consentire l'indicazione del codice attività 469000.</p>
<p>Dichiarazione annuale Iva</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 27.04.2022</p>	<p>Entro il 2.05.2022 deve essere presentata la dichiarazione annuale Iva 2022. È comunque ritenuta valida la dichiarazione presentata entro 90 giorni dalla scadenza, ossia entro il 29.07.2022, con l'applicazione delle relative sanzioni.</p>
<p>Nuovo codice Ateco per condominio</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 27.04.2022</p>	<p>Entro il 30.04.2022 occorre aggiornare il codice Ateco per classificare le attività di condominio, con il codice 970002.</p>
<p>Fondo Ristori per danni da guerra</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 29.04.2022</p>	<p>Il MISE sta definendo il provvedimento che mira a compensare, almeno in parte, le perdite di fatturato derivanti dalla contrazione della domanda, interruzione di contratti, progetti esistenti e crisi nelle catene di approvvigionamento a causa della guerra in Ucraina.</p>
<p>Estensione obbligo fattura elettronica</p>	<p>ITALIA OGGI 29.04.2022</p>	<p>L'art. 18, cc. 2-3 del decreto Pnrr prevede l'eliminazione dell'esonero dalla fattura elettronica per forfettari, minimi e per i soggetti che applicano il regime di cui agli artt. 1 e 2 L. 398/91. L'obbligo sarà introdotto in modo graduale, inizialmente</p>

fissato solo per i soggetti che nell'anno precedente hanno conseguito ricavi o compensi (ragguagliati ad anno) superiori a euro 25.000. Dal 01.01.2024 invece l'obbligo sarà esteso a tutti.

Rate della pace  
fiscale  
compensabile con i  
crediti verso la PA

IL SOLE 24 ORE  
29.04.2022

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione, con il comunicato del 28.04.2022, ha ricordato le modalità di pagamento dei debiti della rottamazione-ter e del saldo e stralcio, in scadenza il 30.04.2022 per le rate del 2020 (9.05.2022, contando il possibile ritardo di 5 giorni). È stato precisato che è possibile utilizzare in compensazione i crediti maturati nei confronti della Pubblica Amministrazione, sempre che siano non prescritti, certi, liquidi ed esigibili.

Rinnovo ambiente  
Entratel fino al  
31.12.2022

IL SOLE 24 ORE  
29.04.2022

Il termine entro cui gli intermediari abilitati e i soggetti che utilizzano i canali informatici di dialogo le Entrate dovranno aggiornare l'ambiente di sicurezza è stato prorogato dal 1.05 al 31.12.2022.

## L'Agenzia interpreta



<p><b>Regolarizzazione con ravvedimento delle violazioni bonus edilizi</b></p>	<p>RISOLUZIONE N. 12/E DEL 14.03.2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, istituendo i nuovi codici tributo per identificare i crediti derivanti dalle opzioni per la prima cessione o per lo sconto, comunicate a decorrere dal 17.02.2022, aggiunge che si può utilizzare lo stesso codice tributo anche per il "riversamento" del credito "compensato".</p>
<p><b>Base Ace sterilizzata dai crediti infragruppo</b></p>	<p>INTERPELLO N. 210 DEL 21.04.2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ha precisato che la riduzione del patrimonio netto per effetto della prima applicazione del principio contabile lfrs non determina una riduzione della base Ace al momento dell'iscrizione della riserva da Fta, in quanto non rientra nelle fattispecie contenute nella normativa di riferimento.</p>
<p><b>Sopravvenienze tassabili nel concordato preventivo</b></p>	<p>INTERPELLO N. 201 DEL 21.04.2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che le sopravvenienze attive realizzate in sede di esecuzione di concordato preventivo concorrono interamente alla formazione della base imponibile lres ai sensi dell'art. 88 D.P.R. 917/1986, qualora trovino come causa transazioni che esulano dall'originario concordato omologato.</p>
<p><b>Riporto delle perdite e passaggio di gestione</b></p>	<p>INTERPELLO N. 214 DEL 21.04.2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che il trasferimento del controllo societario e la successiva concessione in affitto dell'unica azienda posseduta non preclude il diritto al riporto delle perdite fiscali, anche nel caso in cui si determina in capo alla concedente il passaggio da una gestione attiva ad una di "mero godimento".</p>
<p><b>Fusione senza preclusione antielusiva</b></p>	<p>INTERPELLO N. 211 DEL 21.04.2022</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, precisa che nella fusione per incorporazione, non vi è preclusione al riporto degli interessi passivi non dedotti della controllante-incorporata.</p>

Percentuale forfetaria di resa dei quotidiani al 95%	INTERPELLO N. 207 DEL 22.04.2022	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha ribadito che la percentuale di resa forfetaria del 95% ex art. 74, c. 1, lett. c), D.P.R. 633/1972, si applica a tutte le copie di quotidiani e periodici diffuse nel corso degli interi anni 2020 e 2021.
Invio e sottoscrizioni delle dichiarazioni Iva	INTERPELLO N. 217 DEL 26.04.2022	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che l’intermediario abilitato all’invio della dichiarazione Iva annuale tramite Entratel non è tenuto alla sottoscrizione della dichiarazione trasmessa e, in conseguenza, delle relative copie.
Nota di variazione per procedure di continuità	INTERPELLO N. 216 DEL 26.04.2022	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ritiene che non ci sia soluzione di continuità tra la procedura di amministrazione straordinaria, aperta prima del 26.05.2021, data di entrata in vigore del D.L. 73/2021, e il successivo fallimento dell’impresa. Per recuperare l’Iva sui crediti in sofferenza, occorre applicare la normativa antecedente.
Vendite telematiche e rimborsi Iva	INTERPELLO N. 205 DEL 22.04.2022	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che le operazioni esenti Iva, realizzate tramite piattaforme telematiche, non limitano il diritto alla detrazione e permettono la compensazione o il rimborso secondo le regole ordinarie.
Conferimento di partecipazioni con dividendi esenti	INTERPELLO N. 215 DEL 26.04.2022	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, considera non abusivo il conferimento di partecipazioni di una persona fisica che consenta alla conferitaria di incassare dividendi esenti. Occorre però che il beneficiario gestisca attivamente le quote ricevute dalle persone fisiche.
Cessazione partita Iva del professionista con corrispettivi ancora da fatturare	INTERPELLO N. 218 DEL 26.04.2022	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, precisa che il professionista che non svolge più l’attività professionale non può cessare la partita Iva in presenza di corrispettivi per prestazioni rese non ancora fatturate ai propri clienti.

Cessione di azienda o trasferimento di partecipazioni	INTERPELLO N. 213 DEL 22.04.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che rientra ordinariamente nella discrezionalità del contribuente la scelta relativa alle modalità di circolazione dell'azienda, in forma diretta (cessione) o indiretta (trasferimento di partecipazioni).
Autocertificazione degli aiuti Covid	PROVVEDIMENTO N. 143438/2022	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha affermato che entro il 30.06.2022, tutti i contribuenti che hanno ricevuto gli aiuti Covid sono chiamati a verificarli e dichiararli, attraverso atto notorio, confermando il rispetto della disciplina Ue di riferimento in materia di aiuti di Stato, compreso il rispetto dei massimali previsti dal Temporary framework (sezioni 3.1 e 3.12) inerentemente ai limiti previsti al 27.01.2021 ed al 31.12.2021.
Regime premiale ISA	PROVVEDIMENTO N. 143350/2022	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha precisato che il regime premiale 2022 Isa per il periodo d'imposta 2021 è rimasto invariato rispetto allo scorso anno.
Accordo sui dividendi distribuiti al CEO	INTERPELLO N. 225 DEL 22.04.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la sottoscrizione da parte degli shareholders di un accordo, in forza del quale i firmatari si impegnano a non distribuire dividendi, non impedisce di applicare la disciplina fiscale dei carried interest ex art. 60 D.L. 50/2017 ai proventi percepiti da un CEO.
Assistenza e alloggio ai disabili esenti da Iva	INTERPELLO N. 221 DEL 22.04.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che sono esenti da Iva le prestazioni rese presso unità abitative a favore di soggetti con disturbi psichiatrici per l'attuazione di programmi residenziali.
Decreto sostegni alle farmacie	INTERPELLO N. 219 DEL 22.04.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che non è soggetta a Iva, imposte sui redditi e Irap, la remunerazione aggiuntiva prevista dal decreto Sostegni alle farmacie.

<p>Transazioni finanziarie dei fondi pensione europei</p>	<p>INTERPELLO N. 224 DEL 22.04.2022</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che non si applica l’imposta sulle transazioni finanziarie per i fondi pensione europei.</p>
<p>Iva sui buoni pasto</p>	<p>INTERPELLO N. 231 DEL 22.04.2022</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta ha chiarito che se il lavoratore paga in parte con il buono pasto e in parte con mezzi propri, occorre applicare due aliquote Iva diverse sul servizio di mensa aziendale: sulla prima quota si applica l’aliquota del 10%, mentre la seconda sconta il 4%.</p>
<p>Servizi di accesso al trasporto internazionale</p>	<p>INTERPELLO N. 229 DEL 22.04.2022</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che rimangono oggettivamente non imponibili ai fini Iva, ai sensi dell’art. 9, n. 5) D.P.R. 633/1972, i servizi di carico, scarico, manutenzione, deposito, ecc. delle merci in esportazione, transito o importazione.</p>
<p>L’imposta sostitutiva di rivalutazione non può eccedere il valore del bene</p>	<p>INTERPELLO N. 230 DEL 22.04.2022</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, afferma che, al fine di evitare che fiscalmente si ecceda il limite del valore effettivo del bene, in presenza di beni il cui costo fiscale sia superiore al contabile, occorre applicare l’imposta sostitutiva sulla rivalutazione sull’importo netto del disallineamento, considerando una parte della stessa rivalutazione solamente a livello civilistico.</p>
<p>Compilazione modello aiuti di Stato</p>	<p>INTERPELLO N. 237 DEL 29.04.2022</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che al fine di individuare temporalmente il momento di fruizione di un bonus locazioni utilizzato in dichiarazione dei redditi, l’impresa può tenere conto della data di presentazione del modello Redditi. Il massimale relativo alla Sezione 3.1 resta di 1,8 milioni di euro.</p>
<p>Donazione Covid senza verifica di utilizzo</p>	<p>INTERPELLO N. 238 DEL 29.04.2022</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha previsto che per le erogazioni liberali Covid-19 spetta il beneficio fiscale al donante senza nessun obbligo di verificare l’impiego delle somme stanziate.</p>

## Il Giudice ha sentenziato



Cessione di beni aziendali con imposta di registro fissa	CORTE DI CASSAZIONE N. 10270/2022	La Cassazione ha sancito che gli atti di trasferimento relativi a beni aziendali devono essere soggetti all'imposta di registro in misura fissa e non a quella proporzionale.
Emissione dell'accertamento	CORTE DI CASSAZIONE N. 10352/2022	La Cassazione ha chiarito che il rispetto dell'Agenzia delle Entrate del termine dilatorio di 60 giorni per l'emissione dell'atto di accertamento decorrente dalla richiesta al commercialista di esibizione dei dati contabili del contribuente, riguarda tutte le tipologie di accessi, ispezioni e verifiche a prescindere dalla parte contenutistica e qualificazione formale.
Deducibilità delle perdite su crediti	CORTE DI CASSAZIONE N. 12693/2022	La Cassazione ha ricordato che il contribuente che ha intenzione di disconoscere una perdita su crediti, deve fornire la prova dei fatti costitutivi del suo preteso diritto alla deducibilità della perdita e gli elementi "certi e precisi" richiesti dalla norma per dimostrare che la perdita si sia verificata effettivamente.
Confisca di prevenzione con scudo fiscale	CORTE DI CASSAZIONE N. 15846/2022	La Cassazione ha precisato che è possibile applicare la confisca di prevenzione anche se l'imprenditore abbia aderito allo scudo fiscale in quanto il maxievasore è ritenuto socialmente pericoloso.
Responsabilità della società estinta	CORTE DI CASSAZIONE N. 9006/2022	La Cassazione ritiene che la cancellazione della società può causare un problema di soddisfacimento del relativo credito ma non un problema di accertamento della responsabilità dell'ente per fatti anteriori alla sua cancellazione.
Banca di frode con dolo generico	CORTE DI CASSAZIONE N. 15268/2022	La Cassazione ha sancito che, per la configurazione del reato di banca di frode documentale, basta

		solamente il dolo generico, senza la necessità di un dolo specifico e di un fine ulteriore da parte del soggetto formalmente investito delle cariche sociali.
Retroattività sentenza di incostituzionalità	CORTE DI CASSAZIONE N. 6940/2022	La Cassazione ha precisato che la sentenza di incostituzionalità ha effetto retroattivo, ma si scontra con il limite dei rapporti giuridici esauriti. Per questo motivo, se non è stato sollevato apposito motivo nel giudizio di merito, la sentenza di incostituzionalità non potrà essere fatta valere nel giudizio di Cassazione.
Studio associato non assoggettato a Irap	CORTE DI CASSAZIONE N. 13129/2022	La Cassazione non ritiene dovuta l'Irap da parte dello studio associato se il reddito è frutto del lavoro personale di ciascun professionista.
Società consolidante di comodo	CORTE DI CASSAZIONE N. 13123/2022	La Cassazione ha chiarito che in caso di consolidato fiscale, la società consolidante, considerata "di comodo", non può utilizzare le perdite delle consolidate per ridurre il proprio reddito al di sotto del minimo di legge.
Falso sull'immobile di lusso "prima casa"	CORTE DI CASSAZIONE N. 13145/2022	La Cassazione ha sancito che il soggetto che ha comprato una casa di lusso prima che questa qualificazione fosse abolita (periodo 2014-2015), chiedendo senza diritto l'agevolazione "prima casa", non ha la possibilità di invocare il favor rei e pretendere la non irrogazione della sanzione applicabile alla mendacità e cioè al fatto di avere domandato il beneficio fiscale in mancanza dei presupposti.
Compensi amministratori liquidabili con cessione di credito	CORTE DI CASSAZIONE N. 13096/2022	La Cassazione ha sancito che i compensi agli amministratori sono liquidabili, legittimamente, dalla società (sia di persone che di capitali) con una cessione di credito che la società vanta nei confronti di terzi. Occorre, oltre al consenso da parte del debitore ceduto, anche che le parti prevedano gli effetti pro soluto della cessione.

<p><b>Detrazione Iva su acquisto di studio professionale accatastato come casa di civile abitazione</b></p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 13259/2022</p>	<p>La Cassazione consente di detrarre l'Iva sull'acquisto dello studio da parte del professionista anche se è stato accatastato come abitazione, essendo indubitabile, nel caso specifico, la natura strumentale dell'immobile allo svolgimento dell'attività professionale del contribuente, e prescindendo pertanto dalla categoria catastale attribuita (A/2 - civile abitazione).</p>
<p><b>Sanzionata anche la società in caso di dichiarazione fraudolenta</b></p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 16302/2022</p>	<p>La Cassazione ha chiarito che anche la società paga per l'evasione fiscale, causata da indebita detrazione, per effetto dell'inserimento dei reati tributari nella lista dei reati presupposto che giustificano l'applicazione del Decreto 231/2001.</p>
<p><b>Escluso il concorso del contribuente nelle violazioni fiscali</b></p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 13232/2022</p>	<p>La Cassazione ha stabilito che si deve ritenere escluso il concorso di terzi, ivi incluso il consulente, nelle violazioni tributarie in cui incorra la persona giuridica contribuente, in quanto è solo lei a rispondere in via esclusiva delle relative sanzioni amministrative.</p>

## In breve

### **Autodichiarazione sugli aiuti di Stato COVID entro il 30 giugno**

---

*Di Francesco Costa*

L'Agenzia delle Entrate con il provvedimento n. 143438 ha definito il contenuto, le modalità e i termini di presentazione della dichiarazione sostitutiva di atto notorio prevista in attuazione del DM 11 dicembre 2021, approvandone anche il relativo modello e le specifiche tecniche, nonché le modalità di riversamento volontario degli aiuti in caso di superamento dei massimali previsti. L'autodichiarazione per il rispetto dei massimali degli aiuti di Stato può essere presentata dal 28 aprile al 30 giugno 2022.

La dichiarazione va presentata all'Agenzia delle Entrate, in via telematica, utilizzando il modello approvato, direttamente dal beneficiario o tramite un intermediario di cui all'art. 3 comma 3 del DPR 322/98, mediante il servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia o attraverso i canali telematici della stessa, nel rispetto dei requisiti definiti dalle specifiche tecniche.

A seguito della presentazione della dichiarazione è rilasciata, entro 5 giorni una ricevuta che ne attesta la presa in carico, o lo scarto a seguito dei controlli formali dei dati in essa contenuti.

La dichiarazione deve essere presentata dagli operatori economici che hanno beneficiato delle misure di aiuto riportate nell'art. 1 comma 13 del DL 41/2021 e richiamate dall'art. 1 del DM 11 dicembre 2021.

Nel caso in cui la dichiarazione sostitutiva sia stata già resa unitamente al modello di comunicazione/istanza presentato per l'accesso agli aiuti elencati nell'art. 1 del DM 11 dicembre 2021, per i quali il relativo modello includeva la dichiarazione sostitutiva (come, ad esempio, l'istanza per il riconoscimento del contributo a fondo perduto perequativo di cui all'art. 1 commi da 16 a 27 del DL n. 73/2021), la presentazione della dichiarazione non è obbligatoria, sempre che il beneficiario non abbia successivamente fruito di ulteriori aiuti tra quelli elencati nel citato art. 1. In tal caso, la dichiarazione va presentata riportando i dati degli ulteriori aiuti successivamente fruiti nonché di quelli già indicati nella precedente dichiarazione sostitutiva già presentata.

È stato precisato che la dichiarazione va comunque presentata quando:

- il beneficiario ha fruito degli aiuti riconosciuti ai fini IMU senza aver compilato nella precedente dichiarazione sostitutiva il quadro C;
- il beneficiario ha superato i limiti massimi spettanti e deve riversare gli aiuti eccedenti i massimali previsti;
- il beneficiario si è avvalso della possibilità di “allocare” la medesima misura in parte nella Sezione 3.12, sussistendone i requisiti ivi previsti, e in parte nella Sezione 3.1, qualora residui il massimale stabilito.

La dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ha per oggetto il rispetto da parte del dichiarante dei requisiti previsti dalla Sezione 3.1 del Temporary Framework. Per gli aiuti per i quali il dichiarante manifesta l'intenzione di fruire dei massimali di cui alla Sezione 3.12 del Temporary Framework, la dichiarazione sostitutiva ha ad oggetto il rispetto delle condizioni previste dalla predetta Sezione 3.12.

Ai fini della verifica del rispetto dei massimali previsti dalle predette Sezioni, le istruzioni precisano che occorre tenere conto delle misure fiscali elencate nel quadro A barrando la casella corrispondente alla Sezione del Temporary Framework nel cui ambito l'aiuto deve considerarsi ricevuto, comprese tutte le altre misure agevolative riconosciute nell'ambito delle Sezioni 3.1 e 3.12, diverse da quelle espressamente elencate nella sezione I per le quali va compilata la sezione II “Altri aiuti” del quadro A (in cui indicare, ad esempio, il credito d'imposta per le rimanenze di magazzino settore tessile).

## La domanda ISCRO 2022

---

di Alberto De Stefani

Per il triennio 2021-2023, tramite l'art. 1, commi da 386 a 400 della Finanziaria 2021, è stata introdotta un'indennità straordinaria di continuità reddituale operativa (ISCRO) spettante ai soggetti iscritti alla Gestione separata INPS esercenti attività di lavoro autonomo, ai sensi dell'art. 53, comma 1, TUIR.

L'INPS, con la Circolare n. 94 del 30.06.2021, ha chiarito che l'indennità spetta:

- ai liberi professionisti iscritti alla Gestione separata INPS che esercitano abitualmente un'attività di lavoro autonomo;
- che nel corso del 2021 hanno realizzato un reddito inferiore a 8.299,76 euro;
- e dove il reddito di lavoro autonomo realizzato nell'anno precedente la presentazione della domanda è inferiore al 50% della media dei redditi da lavoro autonomo conseguiti nei 3 anni precedenti rispetto all'anno precedente in cui viene presentata la domanda.

L'ISCRO spetta per 6 mesi e corrisponde al 25%, calcolato su base semestrale, dell'ultimo reddito di lavoro autonomo dichiarato. L'importo erogato va da un minimo di 254,75 euro al mese fino ad un massimo di 815,20 euro mensili e spetta dal giorno successivo al momento in cui la domanda viene presentata. Il beneficio erogato non comporta accredito di contribuzione figurativa e non concorre nemmeno alla formazione del reddito del beneficiario. Infine, essendo stata introdotta in modo provvisorio nel triennio 2021-2023, l'ISCRO viene erogato una sola volta.

Inoltre, con il Messaggio n. 1569 da parte dell'INPS, è stato chiarito che i soggetti che nel corso del 2021 non hanno ricevuto l'indennità a causa, per esempio, di una domanda respinta, hanno la possibilità di presentare una nuova domanda nel corso di quest'anno, dal 01.05.2022 e fino al 31.10.2022.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la domanda non viene accettata se nei 4 anni utili a verificare i requisiti, non è possibile controllare i dati tramite una dichiarazione dei redditi

Per presentare correttamente la domanda, il soggetto deve accedere al portale INPS previa autenticazione tramite SPID (almeno livello 2), CIE o CNS entro il 31 ottobre di ciascun anno (2021, 2022 e 2023). È anche possibile richiedere l'agevolazione tramite il servizio di Contact Center integrato (numero verde 803 164 da rete fissa / 06 164164 da rete mobile).

# L'Approfondimento – 1

## **Detraibilità dell'IVA anche in caso di mancato esercizio dell'attività d'impresa – prima parte**

---

*di Alessandro Marcolla*

### **PREMESSA**

Con la risposta a interpello n. 584/E/2021 l'Ufficio ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla possibilità di detrarre l'IVA in assenza di esercizio d'impresa.

In particolare, aderendo al consolidato orientamento della giurisprudenza comunitaria e nazionale l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che una volta accertata l'assenza di frodi l'IVA, il contribuente può detrarre l'imposta anche quando non sono state effettuate operazioni imponibili.

### **LA FATTISPECIE TRATTATA NELLA DOMANDA DI INTERPELLO N. 584/E/2021**

Il caso sottoposto all'esame dell'Ufficio riguardava una società che nel mese di luglio 2018 risultava parte conduttrice di un contratto di locazione di un immobile ad uso alberghiero, che doveva essere oggetto di ristrutturazione e riqualificazione da parte del locatore.

Il contratto in essere era subordinato, talaltro, ad alcune clausole sospensive, tra le quali spiccava l'obbligo per il locatore di completare la ristrutturazione e la riqualificazione dell'immobile entro il mese di marzo 2019.

Si fa presente, inoltre, che per lo stesso contratto il conduttore istante aveva versato una somma di denaro nel mese di agosto 2018 a titolo di rimborso parziale delle spese che il locatore avrebbe dovuto sostenere per ristrutturare e riqualificare l'immobile oggetto del contratto di locazione.

In seguito, a causa della mancata consegna dell'immobile nei tempi previsti e delle proroghe inutilmente concesse dall'istante, l'immobile ad aprile 2020 non risultava ancora

completato. Pertanto, il conduttore avviava l'iter per la risoluzione del contratto, ottenendo il rimborso dell'importo versato.

Ebbene, nonostante l'impossibilità di avviare l'attività alberghiera e la conseguente assenza di operazione attive, il conduttore istante ha chiesto all'Agenzia delle Entrate il rimborso del credito IVA, maturato ai sensi dell'art. 30, comma 2 del DPR n. 633/1972<sup>1</sup>, dichiarando di non essere una società di comodo, di cui all'art. 30 della Legge n. 724/1994.

## IL CONCETTO DI INERENZA

Prima di entrare nel merito della questione osserviamo, anzitutto, che secondo il prevalente orientamento giurisprudenziale comunitario l'inerenza di un costo deve essere valutata a un doppio livello<sup>2</sup>.

In particolare, quando:

- l'acquisto è, per così dire, di "**primo livello**", ovvero ha come unico fine quello di detassare un'operazione attiva, l'imposta è indetraibile. In una situazione di tal genere l'indetraibilità dell'IVA deriva dalla destinazione specifica del bene/servizio acquistato, che non risulta funzionale all'attività economica esercitata. In base al principio di afferenza, di cui all'art. 19, commi 1 e 2 del DPR n. 633/1972, infatti, "**1. Per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'art. 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'art. 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con**

<sup>1</sup> L'art. 30, comma 2 del DPR n. 633/1973 stabilisce che: "Se dalla dichiarazione annuale risulta che l'ammontare detraibile di cui al n. 3) dell'articolo 28, aumentato delle somme versate mensilmente, è superiore a quello dell'imposta relativa alle operazioni imponibili di cui al n. 1) dello stesso articolo, il contribuente ha diritto di computare l'importo dell'eccedenza in detrazione nell'anno successivo, ovvero di chiedere il rimborso nelle ipotesi di cui ai commi successivi e comunque in caso di cessazione di attività".

<sup>2</sup> Così si esprime la Corte di Giustizia nelle cause: C-515/07 del 12.2.2009; causa C-651/11 del 30.5.2013; causa C-124/12 del 18.7.2013; causa C-132/16 del 14 .9.2017; e causa C-249/17 del 17.10.2018.

**la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.**

**2. Non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta, salvo il disposto dell'art. 19-bis2. In nessun caso è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni o servizi utilizzati per l'effettuazione di manifestazioni a premio”;**

- l'acquisto è finalizzato ad uno scopo, per così dire, di “**secondo livello**”, rientrando nel contesto dell'attività economica del soggetto passivo, la detrazione dell'IVA è ammessa, perché il bene/servizio acquistato fa parte delle spese generali che concorrono a formare il prezzo dei beni/servizi che verranno successivamente venduti dall'imprenditore o dalla società.

Di questo avviso è anche l'Amministrazione Finanziaria.

Nel documento di prassi n. 328/E/1997, § 3.1 l'Ufficio aveva, infatti, già chiarito che la detrazione dell'imposta era possibile non solo in presenza di operazioni imponibili, ma anche quando venivano acquistati beni/servizi finalizzati alla realizzazione di operazioni escluse, purché funzionalmente ricollegabili ad altre operazioni imponibili o a esse assimilate ai fini della detrazione.

Così recita, infatti, la citata circolare “**l'anzidetto diniego della detrazione dell'imposta pur concernendo i beni ed i servizi impiegati in operazioni non soggette ad IVA, non s'intende esteso a quelli indirettamente e funzionalmente ricollegabili ad altre operazioni imponibili o ad esse assimilate dalla legge ai fini della detrazione**”.

Nello stesso documento di prassi venivano, poi, riportate le fattispecie, presenti nella relazione governativa al Dlgs n. 313/1997, per le quali la detrazione dell'imposta è riconosciuta. Si tratta nello specifico delle “**consulenze tese ad attuare una riorganizzazione dell'assetto societario, o a pervenire ad una transazione, ad ottenere un risarcimento danni afferenti beni o attività dell'impresa, come pure per la concessione di beni in comodato a clienti, sempreché naturalmente s'inquadri nell'ordinaria attività dell'impresa volta a porre in essere operazioni che danno diritto a detrazione**”.

## LA VALUTAZIONE DELL'INERENZA DAL PUNTO DI VISTA PROSPETTICO

Secondo la Corte di Cassazione<sup>3</sup> dai dettami dell'art. 4, comma 2, n. 1 del DPR n. 633/1972<sup>4</sup> deve ricavarsi che:

- le cessioni dei beni e le prestazioni di servizi poste in essere dai diversi tipi di società configurano, a prescindere dalla natura dell'attività svolta, operazioni effettuate nell'esercizio di impresa, costituendo, pertanto, operazioni attive da assoggettare ad IVA;
- per la detraibilità dell'IVA delle operazioni passive non è sufficiente la qualità di imprenditore individuale o di società. Ai fini della detraibilità dell'imposta risulta necessario verificare anche l'inerenza della spesa, ovvero la stretta connessione dell'operazione passiva con le finalità dell'impresa e la strumentalità del bene/servizio acquistato alla specifica attività compiuta o semplicemente programmata. A norma dell'art. 19 del DPR n. 633/1972 è, infatti, previsto che ai fini della determinazione dell'imposta, è detraibile solo l'IVA assolta sui beni o servizi acquistati o importati nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni.

Premesso ciò, osserviamo che la prova dell'inerenza di una spesa, spetta esclusivamente al cessionario, che deve provare la sua intenzione, corroborata da elementi obiettivi, di voler utilizzare il bene/servizio acquistato per i fini aziendali.

In pratica, occorre verificare che il soggetto passivo, al momento dell'operazione:

- operi come imprenditore;
- utilizzi il bene/servizio acquistato nell'attività d'impresa.

Solo se sussistono questi requisiti il contribuente matura il diritto alla detrazione dell'IVA.

Non servono particolari doti per capire che la valutazione da fare non può che essere prospettica.

Il fatto che i beni acquistati non possano essere utilizzati immediatamente nell'attività d'impresa non è, infatti, una motivazione sufficiente per escludere la detrazione dell'imposta.

<sup>3</sup> Si vedano a tal riguardo le sentenze di Cassazione n. 5599/2003, n. 1863/2004 e n. 16697/2013.

<sup>4</sup> L'art. 4, comma 2, n. 1 del DPR n. 633/1972 afferma che: "Si considerano in ogni caso effettuate nell'esercizio di imprese:

1) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi fatte dalle società in nome collettivo e in accomandita semplice, dalle società per azioni e in accomandita per azioni, dalle società a responsabilità limitata, dalle società cooperative, di mutua assicurazione e di armamento, dalle società estere di cui all'art. 2507 del Codice civile e dalle società di fatto".

È altrettanto vero, però, che il diritto alla detrazione presuppone che “a valle” siano state poste in essere operazioni imponibili o a esse assimilate ai fini della detrazione. Si tratta, quindi, di capire sul piano temporale quali siano i limiti applicabili al diritto alla detrazione dell’IVA.

Sembra utile a tal fine richiamare quanto riportato dall’Ufficio nella citata circolare n. 328/E/1997, § 3.1 in cui è stato precisato che **“il diritto alla detrazione sorge e continua ad essere esercitato come per il passato, fin dal momento dell’acquisizione dei beni e dei servizi, anche ammortizzabili (detrazione immediata), il contribuente non deve attendere l’effettiva utilizzazione dei beni e dei servizi nella propria attività per stabilire se gli compete e possa o meno esercitare tale diritto, essendo a tal fine sufficiente che i beni ed i servizi siano “afferenti”, cioè destinati ad essere utilizzati in operazioni che danno o non danno diritto a detrazione.**

**Naturalmente, deve trattarsi di una destinazione avvalorata oggettivamente dalla natura dei beni e dei servizi acquisiti rispetto all’attività concretamente esercitata dal contribuente.**

**Ciò in quanto se da tale valutazione prospettica scaturisce che i beni ed i servizi medesimi sono normalmente destinati ad essere impiegati in operazioni non soggette all’imposta, il contribuente deve astenersi dall’operare la detrazione dell’imposta inerente ai predetti acquisti.**

**L’adozione del criterio della detrazione sin dal momento dell’acquisto dei beni e dei servizi, senza cioè attendere la loro utilizzazione, porta con sé come si vedrà esaminando le norme dettate dal successivo art. 19-bis 2, che se i beni ed i servizi medesimi verranno poi impiegati per realizzare operazioni che conferiscono il diritto a detrarre un importo maggiore o minore d’imposta rispetto a quello detratto inizialmente, il contribuente procederà alle necessarie rettifiche a proprio favore o in favore dell’erario”.**

## IL CONCETTO DI INERENZA PER LE OPERAZIONI SVOLTE NELL'ATTIVITÀ D'IMPRESA

Abbiamo appena appreso che la verifica dell'inerenza di una operazione è prospettica e che il requisito della prospettività è a sua volta legato alla soggettività passiva del cedente/committente.

L'imposta può essere detratta solo se il contribuente, in base ai criteri temporali visti, è un soggetto passivo IVA al momento dell'acquisto del bene/servizio.

Di conseguenza, è proprio nel momento dell'acquisto del bene/servizio che deve risultare evidente la volontà del contribuente di avviare un'attività d'impresa. Pertanto, solo chi intende avviare un'attività economica, confermata da elementi obiettivi, sostenendo spese di investimento:

- può essere qualificato soggetto passivo d'imposta;
- matura subito il diritto a detrarre l'imposta dovuta o pagata sulle spese effettuate, senza dover attendere l'inizio effettivo dell'attività d'impresa.

Questa è la posizione sostenuta dalla Corte di Giustizia UE. Nelle cause riunite C-110/98 e C-147/98 i giudici comunitari hanno chiarito, infatti, che la detrazione dell'IVA relativa ad una operazione, valutata sotto il duplice aspetto prospettico e potenziale, incontra come unico limite quello della buona fede del contribuente.

Sostanzialmente, per la Corte di Giustizia UE, lo status di soggetto passivo si acquisisce solo se la volontà di intraprendere un'attività economica programmata è fatta in buona fede dal contribuente.

Diversamente, in presenza di ipotesi fraudolente o di abusi in cui un soggetto finge di voler avviare un'attività d'impresa, ma in realtà cerca solo di far entrare nella sua sfera privata beni/servizi che possono essere oggetto di una detrazione, l'Ufficio può richiedere con effetto retroattivo il rimborso degli importi detratti, perché queste somme sono state concesse sulla base di false dichiarazioni.

I principi enunciati dalla Corte di Giustizia UE sono stati recepiti sia dalla giurisprudenza, che dalla prassi amministrativa nostrana. Tuttavia, si deve segnalare la più rigida interpretazione nazionale dell'art. 19, comma 1 del DPR n. 633/1972 nella parte in cui è stato previsto che l'IVA sulle operazioni passive **“è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate”**.

#### L'INIZIALE POSIZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nel documento di prassi n. 57/1991 l'Ufficio precisava che di **"impresa può parlarsi"** solo quando sono state effettuate operazioni di vendita di beni/servizi. Pertanto, solo **"l'effettuazione di operazioni imponibili"** costituisce la condizione necessaria per poter detrarre l'IVA.

In buona sostanza, per l'Amministrazione Finanziaria il Legislatore, volendo appositamente regolamentare la detrazione dell'IVA sulle operazioni passive e non l'IVA dovuta sulle operazioni attive, ha espressamente stabilito che la condizione necessaria per la detrazione è che i beni e i servizi acquistati risultino inerenti all'effettivo esercizio dell'attività imprenditoriale. Da ciò, discenderebbe l'orientamento che porta a negare la detrazione dell'IVA quando una società non svolge concretamente attività d'impresa.

#### LA POSIZIONE DELLA GIURISPRUDENZA

Una parte minoritaria della giurisprudenza di legittimità è concorde con la posizione dell'Amministrazione Finanziaria appena vista.

Si prenda in tal senso la sentenza n. 7683/1992 dove gli ermellini hanno affermato che non possono considerarsi eseguiti nell'esercizio d'impresa gli acquisti di beni/servizi effettuati nella fase che precede **"l'inizio della vera e propria attività di gestione coerente con la tipologia dell'impresa e con il programma produttivo"**.

In particolare, per i giudici di legittimità la detrazione non deve essere riconosciuta per quelle operazioni finalizzate alla predisposizione delle strutture, delle attrezzature e di qualunque altra cosa necessaria per dar inizio all'attività d'impresa. L'unica eccezione ammessa riguarda i beni/servizi acquistati e destinati per loro natura ad essere utilizzati nel ciclo produttivo o alla rivendita, ad esempio le materie prime i semilavorati etc..

Fortunatamente si tratta di una posizione minoritaria. L'orientamento di legittimità dominante<sup>5</sup> ammette alla detrazione IVA, invece, anche gli atti preparatori o di organizzazione, ovvero quelle operazioni propedeutiche e necessarie per iniziare a svolgere l'attività imprenditoriale.

---

<sup>5</sup> In tal senso si esprime la Cassazione con la sentenza n. 6083/2021.

Di conseguenza, qualora l'attività economica non avesse ancora dato luogo ad operazioni imponibili la detrazione spetterà:

- senza alcuna limitazione per le spese di investimento sostenute dal contribuente prima delle operazioni imponibili che lo stesso effettuerà;
- senza dover attendere l'inizio dell'attività d'impresa.

#### UNA NUOVA APERTURA DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'iniziale posizione di chiusura dell'Agenzia delle Entrate verso la detrazione IVA delle operazioni propedeutiche all'inizio della vera e propria attività d'impresa è stata rivista. L'Ufficio si è, infatti, con il tempo allineato sia alla giurisprudenza comunitaria, che a quella di legittimità. Più precisamente, con la:

- risoluzione n. 124 del 1998 il Ministero delle Finanze ha chiarito che ***“L'attività di impresa infatti deve intendersi esercitata fin dal momento in cui vengono posti in essere atti che non lasciano dubbi sulla circostanza che essi siano i primi di una lunga serie di atti, posti in essere nel quadro di un processo produttivo, finalizzati, quindi, ad una attività professionalmente esercitata. In altre parole, sono atti di impresa tutti gli atti preordinati al fine della produzione e dello scambio di beni o di servizi”***;
- risoluzione n. 124/E/2009 l'Agenzia delle Entrate ha ulteriormente precisato che ***“La spettanza del diritto alla detrazione non è, comunque, necessariamente esclusa dalla iniziale esiguità delle operazioni imponibili attive, in quanto in virtù del principio della neutralità dell'Iva anche le spese di investimento, effettuate ai fini dell'esercizio di un'impresa, devono essere ricondotte all'attività economica esercitata. La mancanza di ricavi nei primi anni di attività non può essere configurata, di per sé, come un impedimento alla detrazione dell'Iva quando gli acquisti sono relativi a beni e servizi impiegati nell'attività di impresa e in funzione di operazioni imponibili. Sarebbe, infatti, in contrasto con il richiamato principio ritenere che l'attività imprenditoriale propriamente detta abbia inizio soltanto in corrispondenza di operazioni attive, e in presenza di un reddito imponibile”***.

## ALCUNE RECENTI PRONUNCE DELLA SUPREMA CORTE

Ad ulteriore conferma dell'apertura alla detrazione IVA delle operazioni che precedono l'inizio dell'attività imprenditoriale si pongono le seguenti pronunce di Cassazione riportate nella sottostante tabella.

Le recenti pronunce di Cassazione	
<p><b>Sentenza n. 31061/2014</b></p>	<p>In questa pronuncia gli ermellini hanno riconosciuto la detrazione IVA a una società cooperativa che gestiva una casa di riposo per anziani, rimasta inattiva per un lungo periodo e che alla ripresa dell'attività aveva regolarmente applicato l'IVA alle prestazioni rese.</p> <p>Nello specifico la Suprema Corte ha affermato che la detrazione dell'IVA relativa ad una operazione passiva spetta anche quando non vi è una contestuale realizzazione di operazioni imponibili.</p> <p>Il tutto a condizione che la spesa:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• risulti in stretta connessione funzionale con le finalità imprenditoriali;</li> <li>• abbia a oggetto attività preparatorie alla costituzione delle condizioni di inizio effettivo dell'attività tipica.</li> </ul>
<p><b>Sentenza n. 1859/2014</b></p>	<p>Nella sentenza in questione la Suprema Corte ha chiarito che per poter esercitare il diritto alla detrazione IVA si deve tener conto dell'intenzione del soggetto passivo, confermata da elementi obiettivi, di utilizzare un bene o un servizio a fini aziendali.</p> <p>Pertanto, la verifica da effettuarsi non può essere limitata <b>“alla mera sfera psicologica del soggetto, né alla verifica della astratta correlazione del bene/servizio all'oggetto sociale – che può, al più, costituire soltanto un indizio dell'inerenza – ma deve trovare fondamento in specifici elementi obiettivi che consentano di ritenere l'acquisto prodromico all'esercizio effettivo dell'attività d'impresa”</b>.</p> <p>Nel caso specifico l'elemento obiettivo era stato provato dal fatto che l'immobile, ricevuto in comodato dalla società, sul quale erano state eseguite le spese di ristrutturazione per adibirlo a uffici dell'impresa, era stato effettivamente utilizzato in epoca successiva per lo svolgimento dell'attività economica, iniziando a produrre ricavi imponibili solo dopo alcuni anni.</p>
<p><b>Sentenza n. 6200/2015</b></p>	<p>Nella sentenza in parola i massimi giudici hanno affermato nuovamente che il diritto alla detrazione IVA non può essere negato in mancanza di attività d'impresa, perché secondo il consolidato orientamento della Corte di Giustizia <b>“al fine di stabilire se sia detraibile un'attività di acquisto o di ristrutturazione di un bene da destinare all'esercizio dell'impresa, deve aversi riguardo all'intenzione del soggetto passivo d'imposta, confermata da elementi obiettivi, di utilizzare un bene o un servizio per fini aziendali”</b>.</p> <p>Sempre nella stessa pronuncia viene richiamato, inoltre, il principio, anch'esso sancito dalla Corte di Giustizia, in forza del quale <b>“il diritto di</b></p>

	<p><b><i>detrazione rimane acquisito qualora, a causa di circostanze estranee alla sua volontà, il soggetto passivo non abbia fatto uso dei suddetti beni per realizzare operazioni imponibili</i></b>".</p>
<p><b>Ordinanza n. 23817/2017</b></p>	<p>Con questa pronuncia i giudici di legittimità affermano ancora una volta che <b><i>“che al fine di stabilire se sia detraibile o meno un’attività di acquisto o di ristrutturazione, ma anche di costruzione, di un bene da adibire all’esercizio dell’impresa, deve aversi riguardo all’intenzione del soggetto passivo Iva, confermata da elementi obiettivi, di utilizzare il suddetto bene per fini aziendali”</i></b>.</p> <p>Ciò per la Cassazione <b><i>“consente di determinare se, nel momento in cui procede all’operazione a monte, detto soggetto passivo agisca come tale e debba, dunque, beneficiare del diritto di detrazione dell’Iva assolta sul bene”</i></b>.</p>

# L'Approfondimento – 2

## Regime forfetario nella dichiarazione del 2022

---

di Gianfranco Costa

### PREMESSA

Il regime Forfettario di determinazione del reddito sorto a mente dell'articolo 1, commi da 54 a 89, della Legge 190/2014, ha subito nel tempo una serie di modifiche ed implementazioni. In origine, nato come un regime che doveva semplificare la vita di imprenditori e professionisti di piccole dimensioni, in realtà si è trasformato in un regime più complesso per i vari vincoli e parametri che il legislatore ha introdotto.

Ricordiamo che il regime Forfettario è destinato ad archiviare e subentrare al regime dei contribuenti minimi; sistema semplificato che rimane applicabile solo per coloro i quali al 1/1/2015 avevano già iniziato una attività in tale regime e che non avevano ancora compiuto 35 anni di età anagrafica.

Come sappiamo, dal 1/1/2015 non si potevano più iniziare attività fruendo del regime di vantaggio conosciuto come regime dei contribuenti minimi, ma vi potevano permanere fino a conclusione dei 5 anni o fino al compimento dei 35 anni di età tutti coloro che avevano aperto la partita IVA fino al 31/12/2014.

Le modifiche intervenute al regime Forfettario, sono state le seguenti:

- articolo 1, commi da 111 a 113, della Legge 208/2015, con il quale si sono superate le criticità e le sovrapposizioni generate dalla coesistenza di più **regimi di favore** destinati a soggetti con caratteristiche simili;
- articolo 1, commi da 9 a 11, della Legge 145/2018, con il quale si è ulteriormente modificato, ampliando, per alcuni aspetti, l'ambito applicativo;
- articolo 1, comma 692, della Legge 160/2019, dove sono state apportate modifiche al regime forfetario sia con riferimento ai **requisiti di accesso** sia in relazione alle **cause di esclusione**.

Questo regime differisce dai precedenti principalmente nel fatto che non vi è un limite di accesso e che, rispettando i parametri fissati, si può entrare ed uscire ogni anno. Si vuole significare che, nel rispetto delle previsioni di accesso, un contribuente potrebbe fruire

del regime Forfettario per un anno uscendo nell'anno successivo, per poi rientrarvi nel terzo.

Va ricordato altresì che il regime Forfettario è un regime "naturale" al quale vi accede chiunque senza necessità di opzione (anche se in realtà nella comunicazione di inizio attività è richiesta la barratura dell'apposita casella); ricordiamo, però, che vige il meccanismo dei fatti concludenti, a mezzo del quale, anche se ci si è dimenticati di opzionarlo, ma in realtà si sono rispettati gli adempimenti e le regole di tale regime, è come se si fosse comunicata l'opzione.

Anche l'Agenzia delle Entrate si è espressa sui requisiti di accesso, di permanenza e di funzionamento del regime Forfettario con i seguenti documenti di prassi:

- Circolare 10/4/2019 n. 8/E;
- Circolare 10/4/2019 n. 9/E (questa rinvia anche ai chiarimenti contenuti nella precedente Circolare AE 4/4/2016 n. 10/E).

Si ritiene opportuno, prima di analizzare alcuni aspetti nel quadro LM della dichiarazione di quest'anno, di fare una disamina del regime Forfettario.

### **Requisiti di accesso**

Per accedere al regime Forfettario i contribuenti devono verificare i requisiti di legge per quanto riguarda l'anno precedente e le cause di esclusione legate all'anno in corso.

Partiamo dei requisiti riferiti anno precedente:

- I. hanno conseguito **ricavi** oppure hanno percepito **compensi**, ragguagliati ad anno, non superiori a euro 65.000. In caso di svolgimento di più attività, il predetto limite è riferito alla somma dei ricavi e dei compensi derivanti dalle diverse attività esercitate (Circolare AE 10/4/2019 n. 9/E). Ai fini del predetto limite per l'accesso al regime, non rilevano i ricavi e i compensi dichiarati per migliorare il proprio profilo di affidabilità fiscale ai fini degli **ISA** di cui all'articolo 9-bis, comma 2, DL 50/2017. L'ammontare dei predetti ricavi va individuato avendo riguardo al regime utilizzato in quel **periodo di imposta**. Perciò il soggetto che, nell'anno precedente ha svolto **attività d'impresa** applicando il **regime ordinario** o il regime delle **imprese minori**, effettuerà la predetta verifica della soglia di ricavi, facendo riferimento ai ricavi imputati secondo il **criterio di competenza**, mentre il contribuente che nell'anno precedente ha svolto attività **professionale (quadro RE)** o che ha applicato il regime fiscale di vantaggio che prevedono l'imputazione dei ricavi con il criterio di **cassa**, effettuerà la verifica con riferimento a tale criterio

di **imputazione**. (Circolare AE 10/4/2019 n. 9/E).

Possono usufruire del regime forfetario anche le imprese **familiari** nonché le imprese **coniugali** non gestite in forma societaria. In tal caso, l'**imposta sostitutiva** dovuta dal coniuge titolare sarà calcolata sul reddito al lordo delle quote assegnate al coniuge.

Per la verifica del limite di euro 65.000, concorrono alla determinazione dell'ammontare conseguito il valore normale dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, di cui all'articolo 85, DPR 917/86, da attribuire in conformità alle disposizioni contenute nell'articolo 9, comma 3, DPR 917/86. Inoltre, la Circolare 10/4/2019 n. 9/E, ha precisato che concorrono, altresì, per detta verifica, i **diritti d'autore**, solo se correlati con l'attività di **lavoro autonomo** svolta, circostanza che sarà ritenuta sussistente se, sulla base di un esame degli specifici fatti e circostanze, gli stessi non sarebbero stati conseguiti in assenza dello svolgimento dell'attività di lavoro autonomo. Si ricorda inoltre che, con la Circolare AE 19/2/2015 n. 6/E, è stato chiarito che concorrono, altresì, alla determinazione dell'ammontare conseguito i ricavi relativi alle cessioni poste in essere con la Città del Vaticano e con San Marino;

- II. hanno sostenuto spese per un ammontare complessivo non superiore ad euro 20.000 lordi per lavoro **accessorio** di cui all'articolo 70, D.Lgs. 276/2003, per **lavoratori dipendenti** e per **collaboratori** di cui all'articolo 50, comma 1, lettera c) e c-bis), DPR 917/86, anche assunti secondo la modalità riconducibile a un progetto ai sensi degli articoli 61 e seguenti del citato D.Lgs. 276/2003 comprese le somme erogate sotto forma di utili da partecipazione agli associati di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), e le spese per prestazioni di lavoro di cui all'articolo 60 DPR 917/86.

### **Le esclusioni**

Vi sono poi delle esclusioni. Infatti non possono avvalersi del regime forfetario:

- a) le **persone fisiche** che si avvalgono di **regimi speciali** ai fini dell'**IVA** o di regimi forfetari di determinazione del reddito. In tema di IVA, sono incompatibili con il regime in esame le seguenti attività:
- agricoltura e attività connesse e pesca (articoli 34 e 34-bis, DPR 633/1972);
  - vendita sali e tabacchi (articolo 74, comma 1, DPR 633/1972);
  - commercio dei fiammiferi (articolo 74, comma 1, DPR 633/1972);

- editoria (articolo 74, comma 1, DPR 633/1972);
- gestione di servizi di telefonia pubblica (articolo 74, comma 1, DPR 633/1972);
- rivendita di documenti di trasporto pubblico e di sosta (articolo 74, comma 1, DPR 633/1972);
- intrattenimenti, giochi e altre attività di cui alla tariffa allegata al DPR 640/1972 (articolo 74, comma 6, DPR 633/1972);
- agenzie di viaggi e turismo (articolo 74-ter, DPR 633/1972);
- agriturismo (articolo 5, comma 2, L. 413/1991);
- vendite a domicilio (articolo 25-bis, comma 6, DPR 600/1973);
- rivendita di beni usati, di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione (articolo 36, DL 41/1995);
- agenzie di vendite all'asta di oggetti d'arte, antiquariato o da collezione (articolo 40-bis, DL 41/1995).

Come chiarito dalla citata Circolare AE 4/4/2016 n. 10/E, chiarimenti peraltro confermati con la menzionata Circolare AE 10/4/2019 n. 9/E, l'esercizio di una attività esclusa dal regime forfetario, in quanto soggetta ad un regime speciale IVA, preclude l'accesso al regime per tutte le altre attività anche se non soggette ad un regime speciale. Non è possibile, quindi, applicare il regime forfetario per attività in regime di impresa o di lavoro autonomo, in presenza di contemporaneo esercizio di attività escluse perché soggette ad un regime speciale IVA.

I **produttori agricoli**, che rispettano i limiti previsti nell'articolo 32, DPR 917/86, sono titolari di **reddito fondiario** e, pertanto, non esercitando l'attività d'impresa, possono applicare il regime forfetario per le altre attività che intendono svolgere (Circolare AE 28/1/2008 n. 7/E, par. 2).

In altri termini, qualora il reddito derivante dall'esercizio dell'attività agricola venga determinato secondo quanto disposto dagli articoli 32 e ss. DPR 917/86, e costituisca pertanto reddito fondiario, l'imprenditore individuale potrà avere libero accesso al regime forfetario per le altre attività d'impresa o di lavoro autonomo esercitate.

Le "altre attività agricole" ricomprese nell'articolo 56-bis, DPR 917/86, costituendo reddito d'impresa, precludono l'accesso al regime forfetario per le altre attività esercitate.

Tuttavia, se l'imprenditore per le attività di cui all'art. 56-bis DPR 917/86, rinuncia

alla particolare modalità di determinazione del reddito, potrà applicare il nuovo regime forfettario alla generalità della attività esercitate.

La rinuncia all'applicazione del regime speciale IVA, optando per quello ordinario, comporta la possibilità di usufruire del regime forfettario, a condizione che l'opzione venga esercitata nell'anno d'imposta precedente a quello di applicazione del regime ordinario. Sul punto, l'Agenzia delle Entrate, formulando alcuni esempi contenuti nella richiamata Circolare AE 10/4/2019 n. 9/E, ha stabilito che l'**attività di agriturismo** disciplinata dall'articolo 5, comma 2, L. 413/91, può essere attratta al regime forfettario qualora il contribuente opti per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari. Così come, all'imprenditore che applica il regime del margine con il **metodo analitico o forfettario**, ai sensi dell'articolo 36, comma 3, DL 41/95, sarà consentito, previa opzione per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari in riferimento all'esercizio dell'intera attività e non alle singole operazioni, di applicare il regime forfettario

La partecipazione dell'imprenditore individuale come socio di una società semplice esercente attività di agricoltura consente allo stesso imprenditore di usufruire del regime forfettario.

In tal caso, infatti, la naturale modalità di determinazione del reddito della società è quella catastale prevista dagli articoli 32 e ss. DPR 917/86, e, quindi, non influenza il reddito di impresa determinato secondo le regole del regime forfettario applicato dal socio imprenditore.

Viene, infine, confermata l'esclusione dal regime forfettario da parte dei soggetti che applicano il **regime opzionale** di tassazione agevolata riguardante il *Patent Box*;

- b) i soggetti non residenti, ad eccezione di coloro che risiedono in uno degli Stati membri dell'Unione Europea, o in uno Stato aderente all'Accordo sullo **Spazio Economico Europeo** che assicurino un adeguato scambio di informazioni, e producono in Italia almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto.

In altre parole, la norma in commento, al fine di favorire un più ampio accesso al regime di favore, ha consentito anche ai soggetti residenti in uno Stato Membro o in un Paese aderente all'accordo sullo Spazio Economico Europeo, che svolgono un'attività prevalente nel nostro Stato di aderirvi, superando, quindi, la preclusione contemplata dal regime fiscale di vantaggio (*ex minimi*);

- III. i soggetti che effettuano, in via esclusiva o prevalente, operazioni di **cessioni di**

**fabbricati** e relative **porzioni** o di **terreni edificabili**, di cui all'articolo 10, comma 1, n. 8, DPR 633/72, oppure cessioni **intracomunitarie** di mezzi di trasporto nuovi, di cui all'articolo 53, comma 1, DL 331/93, convertito con modificazioni dalla L. 427/93;

- IV. gli esercenti attività d'impresa, **arti** o **professioni** che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad **associazioni** o a imprese familiari, oppure che controllano direttamente o indirettamente **società a responsabilità limitata** o associazioni **in partecipazione**, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

Questa causa di esclusione è stata “creata” con il fine di evitare l'assoggettamento a diversi regimi di tassazione dei redditi d'impresa o di lavoro autonomo conseguiti e, quindi, si impedisce il frazionamento delle attività di impresa o di lavoro autonomo.

La formulazione letterale della lett. d), porta a ritenere che la **causa ostativa** non operi solo a condizione che il contribuente, nell'anno precedente a quello di applicazione del regime stesso, provveda preventivamente a rimuoverla.

### **Esempio**

Nel caso in cui il contribuente possieda delle quote in una società in nome collettivo, se lo stesso cede le quote possedute nella **S.n.c.** entro la fine dell'anno precedente (2020) potrà applicare il regime forfetario a decorrere dall'anno successivo (2021) e ciò a prescindere che il contribuente inizi una nuova attività o prosegua un'attività già svolta.

Ciò vale anche in caso di possesso di **partecipazioni** in associazioni, in imprese familiari o coniugali.

**Nota Bene.** In costanza di applicazione del regime forfetario, se la causa ostativa (esempio partecipazione in una S.n.c.) sopraggiunga in corso d'anno (es. 2021) a seguito di **acquisizioni** per **eredità** delle partecipazioni, il contribuente può rimanere in detto regime, ma deve rimuovere la causa inibente entro la fine dell'anno (2021), pena la fuoriuscita dal regime a partire dall'anno successivo (2022).

Con riguardo alla causa di esclusione attinente alle partecipazioni in **S.r.l.** o in associazioni in partecipazione, la Circolare 10/4/2019 n. 9/E, ha precisato che,

affinché operi la causa ostativa, è necessario che sussistano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- 1) controllo diretto o indiretto di società a responsabilità limitata o di associazioni in partecipazione;
- 2) esercizio da parte delle stesse di attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni.

In assenza di una delle predette condizioni, la causa ostativa non opera e il contribuente può applicare o permanere nel regime forfetario.

Con riferimento al momento in cui la causa ostativa riguardante le partecipazioni in S.r.l. opera, assumerà rilevanza l'anno di applicazione del regime e non l'anno precedente, dal momento che solo nell'anno di applicazione del regime si potrà verificare la riconducibilità diretta o indiretta delle attività economiche svolte dalla S.r.l. alle attività economiche svolte dal contribuente in regime forfetario.

Circa la definizione di **controllo diretto** e **indiretto**, occorre riferirsi all'articolo 2359, commi 1 e 2 c.c.

Nell'ambito delle persone interposte, che incidono sul controllo indiretto, si ricomprendono i familiari di cui all'articolo 5, comma 5, DPR 917/86. Ne deriva che, la causa ostativa, opererà nel caso in cui la moglie del contribuente, che applica il regime forfetario, detiene una partecipazione pari al 50% in una società a responsabilità limitata che esercita attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dal predetto contribuente, perché risulta integrato il combinato disposto di cui all'articolo 2359, commi 1 e 2 c.c.

In merito al requisito della riconducibilità diretta o indiretta delle attività svolte dal soggetto forfetario e dalla S.r.l., il documento di prassi (Circolare 10/4/2019 n. 9/E) richiamato ha stabilito che *“si riterrà sussistente ogniqualvolta la persona fisica che usufruisce del regime forfetario effettui cessioni di beni o prestazioni di servizi tassabili con imposta sostitutiva alla società a responsabilità limitata direttamente o indirettamente controllata, la quale, a sua volta, deduce dalla propria base imponibile i correlativi componenti negativi di reddito”*.

Pertanto, ad esempio, la causa ostativa in esame non opererà qualora una persona fisica che applica il regime forfetario e svolge effettivamente l'attività di **commercialista**, effettui prestazioni di servizi a una società a responsabilità limitata controllata dal professionista che svolge concretamente un'attività

ricadente nei **servizi di informazione e comunicazione**, quindi, “estranea” all'attività svolta dal professionista.

Viceversa, qualora le prestazioni di servizi siano effettuate dallo stesso contribuente in regime forfetario a una società a responsabilità limitata controllata che svolge effettivamente un'attività ricadente nella medesima sezione **ATECO** in cui ricade l'attività effettivamente svolta dal contribuente che applica il regime forfetario, lo stesso non potrà usufruire del regime forfetario a partire dall'anno successivo;

- V. le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di **datori di lavoro** con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, oppure nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

Con l'articolo 1-bis, comma 3, DL 145/2018, convertito con modificazioni, dalla L. 12/2019, è stato disposto che i soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti e professioni, possono in ogni caso usufruire del regime agevolato.

La verifica del requisito della prevalenza va effettuata solo al termine dell'esercizio. La Circolo 10/4/2019 n. 9/E, specifica che i parametri cui fare riferimento per il calcolo della prevalenza sono i ricavi conseguiti e i compensi percepiti nei confronti dei datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o nei confronti dei quali il contribuente abbia svolto la propria attività lavorativa negli ultimi due periodi d'imposta oppure nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

Si tratta di una prevalenza assoluta, nel senso che, per integrare la causa ostativa, i ricavi conseguiti o i compensi percepiti nell'anno nei confronti dei datori di lavoro oppure dei soggetti a essi riconducibili siano superiori al 50%.

La causa ostativa non opera nel momento in cui la cessazione del rapporto di lavoro sia avvenuta anteriormente ai due periodi d'imposta precedenti a quello di applicazione del regime.

### **Esempio**

Contribuente che applica il regime forfetario nel 2021, con esercizio di attività prevalentemente svolta nei confronti dell'ex datore di lavoro, può usufruire del regime se il rapporto di lavoro è cessato anteriormente al 1° gennaio 2019.

Non si applica la causa ostativa nel caso in cui il lavoratore dipendente ha

raggiunto i limiti del pensionamento obbligatorio.

Viceversa, la causa ostativa si applicherà nei casi di interruzione del rapporto di lavoro (ad esempio: **licenziamenti**, **dimissioni** ecc.) e di prosecuzione con l'ex datore di lavoro oppure con soggetti direttamente o indirettamente a esso riconducibili dell'esercizio prevalente dell'attività di impresa o di lavoro autonomo, usufruendo del regime forfetario;

- VI. i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del DPR 917/86, eccedenti l'importo di 30.000 euro. La verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato. Ricordiamo che l'Agenzia delle Entrate, con la Risposta 14/4/2020, n. 102, ha precisato che ai fini del computo del limite di reddito, sono esclusi i redditi soggetti a tassazione separata.

Il contribuente, qualora nel periodo d'imposta oggetto della dichiarazione si trovi nel primo anno di fruizione del regime forfetario, attesta di non trovarsi, al momento dell'ingresso al regime, in alcuna delle **fattispecie d'incompatibilità** elencate alle lettere a), b), c), d), e) ed f), che precludano la fruizione del regime nell'anno stesso. Qualora invece il contribuente abbia già fruito del regime forfetario nel precedente periodo d'imposta, attesta che, nel corso dello stesso, non si è verificata alcuna delle fattispecie d'incompatibilità elencate alle lettere a), b), c), d), e) ed f), secondo quanto previsto dalla citata prassi.

Coloro che aderiscono al regime Forfettario determinano il reddito imponibile applicando all'ammontare dei ricavi o dei compensi percepiti il **coefficiente di redditività**, indicato nella sotto indicata tabella, diversificata a seconda del codice ATECO che contraddistingue l'attività esercitata.

GRUPPO DI SETTORE	COEFFICIENTE DI REDDITIVITA'
Industrie alimentari e delle bevande;	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio;	40%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande;	40%
Commercio ambulante di altri prodotti;	54%
Costruzioni e attività immobiliari;	86%
Intermediari di commercio;	62%
Attività di servizi di alloggio e di ristorazione;	40%

Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi;	78%
Altre attività economiche.	67%

In presenza di ricavi o compensi derivanti dal contemporaneo esercizio di attività riconducibili a codici ATECO diversi, il contribuente determina l'imponibile lordo applicando ai ricavi/compensi imputabili a ciascuna attività il relativo coefficiente di redditività.

Gli immobili, a qualsiasi titolo posseduti, non vanno considerati ai fini del presente regime. Pertanto, il reddito prodotto dagli **immobili strumentali** o **patrimoniali** eventualmente posseduti va imputato, quale **reddito di fabbricati**, alla persona fisica titolare dell'impresa o dell'attività di lavoro autonomo (CM 10/E/2016).

Dal momento che anche i compensi derivanti da diritti d'autore, se correlati all'attività di lavoro autonomo svolta, rientrano nel regime forfetario, rimane ferma la loro tassazione secondo le regole contenute nell'articolo 54, comma 8, del DPR 917/86, con la conseguenza che la tassazione di tali compensi avviene nei seguenti limiti:

- del 75%, come regola generale;
- del 60%, come regola speciale per i percipienti di età inferiore a 35 anni.

Rammentiamo altresì che il reddito lordo forfettizzato sarà poi ridotto dei contributi previdenziali dovuti per legge:

- contribuzione INPS artigiani e commercianti;
- contribuzione alla gestione separata;
- contribuzione alle casse di previdenza degli iscritti agli albi professionali.

Una particolarità riguarda i contributi previdenziali versati per i collaboratori familiari. Infatti se gli stessi sono rimasti a carico del titolare dell'impresa, saranno deducibili dallo stesso.

Sempre con riguardo alla deduzione dei contributi previdenziali risulta utile ricordare che:

- I. prioritariamente i contributi attinenti l'attività, vanno dedotti dal reddito esposto nel quadro LM;
- II. solo qualora il reddito esposto nel quadro LM non sia capiente rispetto ai contributi versati, l'eccedenza confluirà nel quadro RP e, conseguentemente, abatterà gli altri redditi imponibili;
- III. se il contribuente ha versato acconti superiori a quelli dovuti, l'eccedenza rimborsata concorrerà a formare la base imponibile del regime forfetario e non

si potrà applicare la tassazione separata (Risposta 9/10/2019, n. 400).

Va rammentato che nel regime forfettario non hanno rilevanza le plusvalenze e le minusvalenze.

Sempre con riferimento alla base imponibile, nel caso di cessione d'azienda l'avviamento (Risposta 11/4/2019, n. 478):

- sarà considerato un ricavo e tassato secondo le regole del regime forfettario;
- oppure sarà tassato separatamente se ne ricorrono i presupposti.

Determinata la base imponibile, il contribuente calcolerà l'imposta sostitutiva dell'IRPEF, addizionali regionale e comunale e dell'IRAP, nella misura del:

- 15% come aliquota ordinaria;
- 5%, per aliquota ridotta per le nuove iniziative (vedasi paragrafo successivo).

Stabilito quanto dovuto, i versamenti seguiranno le regole previste per le imposte sui redditi nella forma del saldo e degli acconti, che saranno versati entro i termini ordinariamente previsti per gli altri soggetti.

La R.M. 59/E/2015 evidenzia i codici tributo da utilizzare per il versamento dell'imposta sostitutiva:

CODICI TRIBUTATO	DENOMINAZIONE
1790	Imposta sostitutiva sul regime forfettario - Acconto prima rata - art. 1 c. 64 L. 190/2014;
1791	Imposta sostitutiva sul regime forfettario - Acconto seconda rata o in unica soluzione - art. 1 c. 64 L. 190/2014;
1792	Imposta sostitutiva sul regime forfettario - saldo – art. 1 c. 64 L. 190/2014.

### Start-up

Più sopra si è parlato di una aliquota ulteriormente agevolata del 5% per i soggetti che avviano nuove iniziative produttive. Ha un limite temporale di applicazione che è di 5 anni dall'inizio dell'attività.

Per pagare il 5% di imposta anziché il 15%, sono necessari ulteriori requisiti che devono coesistere:

1. il contribuente non deve aver esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività, **attività artistica, professionale** oppure d'impresa, anche in forma associata o familiare;

2. l'attività da esercitare può costituire, in nessun modo, mera prosecuzione di attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo; rimane escluso da questo divieto solamente chi ha svolto la pratica professionale obbligatoria per l'esercizio di arti o professioni;
3. qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non doveva essere superiore al limite di 65.000 euro.

### Le agevolazioni

In sintesi, cerchiamo di elencare anche quelle che sono le agevolazioni del contribuente che adotta il regime Forfettario:

- aliquota di imposizione molto agevolata (5% o 15%);
- non tassabilità delle plusvalenze conseguite dalla cessione dei cespiti aziendali;
- non assoggettamento ad IRAP;
- esclusione dalle addizionali comunale e regionale;
- non applicabilità degli ISA (indici sintetici di affidabilità fiscale);
- esclusione da obblighi contabili; rimane solo l'obbligo di conservazione delle fatture attive e passive;
- il Forfettario non applica ritenute e non subisce ritenute. Per le ritenute che si sarebbe dovuto operare, va indicato in dichiarazione il codice fiscale del soggetto a cui doveva essere operata e la base di calcolo della ritenuta.

### Quadro LM 2022

Ripassate le regole di accesso e permanenza nel regime Forfettario, vediamo ora alcune previsioni contenute nel quadro LM della dichiarazione del 2022. Le istruzioni di quest'anno precisano che i contribuenti che hanno beneficiato di contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia delle Entrate nel periodo d'imposta 2021, sono tenuti a compilare il prospetto "**Aiuti di Stato**" del quadro RS (rigo RS401), riportando nella colonna 1, l'apposito codice aiuto desumibile dalla "Tabella codici aiuti di Stato". Tale indicazione non è necessaria se i dati necessari per il Registro Nazionale degli Aiuti di Stato (RNA) non siano stati già comunicati mediante l'autodichiarazione di cui all'articolo 3 DM 11/12/2021.

Vediamo giustamente eliminato il rigo LM33 dove, per il periodo d'imposta 2020, si indicavano i contributi a fondo perduto che non concorrevano alla formazione del reddito e i contributi e le indennità di qualsiasi natura, erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da **COVID-19** e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione.

Nella sezione III nella quale si determina l'imposta dovuta, vediamo comparire tre nuovi crediti d'imposta che vanno esposti nel rigo LM40, e precisamente:

- in colonna 15, il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa "under 36", che sarà utilizzato da coloro che hanno acquistato la prima casa di abitazione secondo le regole degli "under 36" e prevista dall'articolo 64, comma 7, del DL 73/2021;
- in colonna 16, per il credito d'imposta per sanificazione e acquisto dispositivi protezione di cui all'articolo 37 del DL 73/2021, quando si intende utilizzare in diminuzione tale credito d'imposta, indicato nel rigo CR31, in particolare, se nella colonna 1 del predetto rigo è presente il codice "9". In tale caso occorre riportare in questa colonna la somma dei crediti indicati nelle colonne 2 e 7 del rigo CR31 diminuita dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel mod. F24, esposto in colonna 6. L'importo da indicare in questo rigo va diminuito dell'importo indicato nella colonna 11 del rigo RN32;
- in colonna 17 il credito d'imposta per depuratori acqua e riduzione consumo plastica, se si intende utilizzarlo in diminuzione dall'imposta sostitutiva. Il credito d'imposta è indicato nel rigo CR31, si utilizzerà se nella colonna 1 del predetto rigo è presente il codice "10". In tale caso va riportato in questa colonna la somma dei crediti indicati nelle colonne 2 e 7 del rigo CR31 diminuita dell'importo eventualmente utilizzato in compensazione nel modello F24, esposto in colonna 6. L'importo da indicare in questo rigo va diminuito dell'importo indicato nella colonna 12 del rigo RN32.

L'anno passato la colonna 15 conteneva l'indicazione del credito d'imposta per canoni di **locazione immobili** ad uso non abitativo e **affitto d'azienda**.

Nel modello di quest'anno i predetti crediti d'imposta andranno indicati:

- in colonna 18, il credito d'imposta per canoni di locazione immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, oppure del credito d'imposta per spese di sanificazione e acquisto dispositivi di protezione, previsti dagli artt. 28 e 125 DL 34/2020 e successive modificazioni, indica detti crediti nel quadro **RU**, utilizzando i

rispettivi codici credito H8 oppure H9, e riporta nella presente colonna la quota degli stessi che egli intende scomputare dall'imposta sostitutiva, facendo concorrere detta quota all'importo degli utilizzi ai fini IRPEF da indicare nel rigo RU7, colonne 4 e/o 5. L'importo da indicare in questa colonna va diminuito degli eventuali scomputi dall'IRPEF effettuati al rigo RN35;

- in colonna 19, se si intendono utilizzare in diminuzione dall'imposta sostitutiva i crediti di imposta di cui agli artt. 28 e 125 DL 34/2020 e successive modificazioni, esposti dal cessionario degli stessi al rigo CR31, colonna 2, con i codici 22 e 23 in colonna 1. L'importo da indicare in questo rigo va diminuito dell'importo indicato nella colonna 7 del rigo RN24.

I contribuenti che sono passati in regime Forfettario dal 2021 ed avevano subito perdite d'impresa, indicheranno nel rigo LM37:

- in colonna 3 le perdite pregresse utilizzabili nella misura ridotta dall'80% (quelle nate dal 4° anno dall'inizio dell'attività);
- in colonna 4 le perdite ad utilizzo pieno nate nei primi 3 anni di attività.

Come si vede, le novità del modello sono molto limitate.

Rammentiamo, infine, che i contribuenti Forfettari hanno l'obbligo di indicare nel quadro RS i seguenti dati:

- righe RS371-373 il codice fiscale e l'imponibile dei corrispettivi sui quali si sarebbe dovuto applicare la ritenuta d'acconto;
- righe RS375-378 alcuni dati riferiti a determinati acquisti effettuati dagli imprenditori;
- rigo RS381 l'ammontare dei consumi sostenuti dai professionisti.

Si evidenzia che questi dati sono di obbligatoria indicazione e permettono all'Agenzia delle Entrate di verificare anche se il contribuente richiede l'emissione delle fatture all'atto di acquisto di beni o servizi.

# L'Approfondimento – 3

## ISA 2022

---

di Federico Camani

### PREMESSA

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, di concerto con l'Agenzia delle entrate, ha approvato gli indici sintetici di affidabilità fiscale per l'anno d'imposta 2021.

Con i decreti ministeriali 21.03.2022 e il provvedimento AE 31.01.2022 sono stati definiti 175 indici riconducibili ai settori agricolo, del commercio, dei servizi, manifatturiero e dei professionisti.

Per il 2021 è stata prevista la causa di esclusione Covid-19 per i soggetti che evidenziano una diminuzione dei ricavi o compensi 2021 inferiore di oltre il 33% rispetto a quelli del 2019.

Nel contempo sono state aggiornate anche le istruzioni ai Modelli Redditi 2022 per adeguarle alle novità introdotte dagli ISA.

### LA DISCIPLINA GENERALE E I NUOVI CODICI

Gli indicatori sintetici di affidabilità fiscale (c.d. ISA) rappresentano gli ex studi di settore applicabili alla generalità dei contribuenti esercenti attività d'impresa, arte o professione la cui attività prevalente ricada in una delle categorie per cui sia approvato un indice sintetico e non presenti una causa di esclusione.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con i decreti 02.02.2021 e 21.03.2022 ha approvato 175 ISA con le relative note tecniche e metodologiche riguardanti le attività economiche dei comparti dell'agricoltura, manifattura, servizi, commercio e attività professionali, applicabili a decorrere dal periodo d'imposta 2021.

In particolare, il decreto 21.03.2022 ha approvato 88 nuovi ISA che rappresentano la seconda revisione degli indici già in vigore dal 2019.

Il decreto di approvazione degli ISA è giunto in ritardo rispetto a quello degli anni precedenti. La norma, infatti, prevede che gli indici:

- siano soggetti a revisione almeno ogni 2 anni dalla loro prima applicazione o dall'ultima revisione;
- vadano approvati dal MEF con apposito decreto da emanare entro il 31.12 del periodo d'imposta per il quale sono applicati.

A seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 e per effetto della proroga dettata dall'articolo 148, D.L. 34/2020, per i periodi d'imposta 2020 e 2021 i termini di approvazione degli ISA sono stati prorogati rispettivamente al 31.03.2021 e al 30.04.2022.

Con il Provvedimento del 31.01.2022 l'Agenzia delle entrate ha approvato i modelli ISA e le relative istruzioni utilizzabili per l'applicazione degli ISA 2022 relativi al periodo d'imposta 2021. Si rimanda ai decreti ministeriali 02.02.2021 e 21.03.2022 quanto ai dati economico/contabili e strutturali rilevanti per l'applicazione degli ISA.

Quanto ai 5 settori strategici di intervento, si ravvisa che:

- per il settore dell'agricoltura non sono state previste novità, fermo restando l'applicazione di 2 modelli ISA;
- per il settore del commercio sono stati introdotti 31 nuovi codici ISA, inoltre, fra le attività oggetto di revisione si evidenziano il commercio al dettaglio di articoli sportivi, biciclette e articoli per il tempo libero, il commercio al dettaglio di giochi e giocattoli (inclusi quelli elettronici), il commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia, il commercio al dettaglio di articoli di profumeria, per l'igiene personale e della casa ed infine il commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale.
- nel settore dei servizi sono stati introdotti 24 nuovi codici ISA, per i quali si evidenziano alcuni interventi di revisione in particolare nei settori dei servizi di ristorazione, bar e gelateria, pasticceria, alberghi, intonacatura, rivestimento, tinteggiatura ed altri lavori di completamento e finitura degli edifici, trasporto di merci su strada e servizi di trasloco, costruzioni, installazione di impianti elettrici, idraulico-sanitari e altri impianti;
- nel settore manifatturiero si segnalano la presenza di 15 nuovi codici ISA e di interventi di revisione riguardanti il settore della produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria, laboratori di cornici, fabbricazione e riparazione di protesi dentarie;

- infine, anche per i professionisti sono stati previsti 18 nuovi codici ISA, sui quali si è intervenuti revisionando il settore dei notai, degli ingegneri, dei geometri, degli avvocati e dei dottori commercialisti, dei consulenti del lavoro, dei disegnatori tecnici, degli amministratori di condominio, dei fisioterapisti, degli psicologi, dei veterinari, degli agronomi e dei geologi.

Si fa presente che i modelli ISA 2022 tengono conto dell'aggiornamento della classificazione ATECO effettuato dall'ISTAT a fine 2021.

Nella seguente tabella, vengono esposte le novità.

ISA	Codici attività soppressi	Nuovi codici attività
<b>BD09U</b>	Fabbricazione di altri elementi in legno e di falegnameria per l'edilizia (16.23.20)	Fabbricazione di stand e altre strutture simili per convegni e fiere prevalentemente in legno (16.23.21)
		Fabbricazione di altri elementi in legno e di falegnameria per l'edilizia, esclusi stand e strutture simili per convegni e fiere (16.23.22)
<b>BG04U</b>	Parchi di divertimento e parchi tematici (93.21.00)	Gestione di parchi di divertimento, tematici e acquatici, nei quali sono in genere previsti spettacoli, esibizioni e servizi (93.21.01)
		Gestione di attrazioni e attività di spettacolo in forma itinerante (giostre) o di attività dello spettacolo viaggiante svolte con attrezzature smontabili, in spazi pubblici e privati (93.21.02)
<b>BD20U</b>		Presagomatura dell'acciaio per cemento armato
<b>BD40U</b>		Fabbricazione di luminarie per feste (27.40.02)
<b>CG75U</b>		Installazione di insegne elettriche e impianti luce (incluse luminarie per feste – 43.21.04)

<b>CG36U</b>		Attività di ristorazione connesse alle aziende ittiche (56.10.13)
<b>CG44U</b>		Attività di alloggio connesse alle aziende ittiche (55.20.53)
<b>CG31U</b>		Revisione periodica a norma di legge dell'idoneità alla circolazione degli autoveicoli e motoveicoli (71.20.23)
<b>CK24U</b>		Consulenza agraria fornita dai periti agrari (74.90.13)
		Consulenza agraria fornita da economisti specializzati in agricoltura (74.90.14)
<b>BK30U</b>		Attività di consulenza in materia di prevenzione e riduzione dell'inquinamento di aria, acqua e suolo; consulenza in materia di gestione dei rifiuti (74.90.31)
		Attività di consulenza in materia di gestione delle risorse energetiche, energie rinnovabili e efficienza energetica (74.90.32)
		Attività di consulenza in materia di gestione delle risorse idriche, minerali e altre risorse naturali usate per finalità diverse da quella energetica (74.90.33)
<b>BG67U</b>		Attività di lavanderie self-service (96.01.30)

Nel caso in cui venisse indicato erroneamente un codice ATECO non più in uso nel Modello Redditi 2022, sarà possibile sanare tale situazione inviando un modello AA7-AA9 entro il 30.11.2022 senza applicazione di sanzioni.

Nel caso in cui vi fosse la necessità di modificare l'attività prevalente in relazione a codici attività già comunicati all'Agenzia delle entrate, non è necessario presentare il modello AA7-AA9 ma è sufficiente indicare il codice dell'attività prevalente nel rigo RF1/RG1/RE1 del Modello Redditi 2022 e nel quadro VA del Modello Iva 2022.

Si rammenta che per l'anno d'imposta 2020 e 2021, l'articolo 148, D.L. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio" ha previsto la definizione (da parte di SOSE) di specifiche metodologie per l'applicazione degli ISA, al fine di considerare gli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati causati dall'emergenza da COVID-19, nonché la previsione di ulteriori cause di esclusione dall'applicazione degli Indici. Per gli ISA 2022, in conformità con quanto previsto dal l'articolo 148 e 9-bis, comma 7, D.L. 50/2017, che prevede la possibilità di individuare ulteriori ipotesi di esclusione, il MEF con il Decreto 21.3.2022, ha introdotto la nuova causa di esclusione, che si aggiunge a quelle a regime, applicabile ai soggetti che hanno subito una diminuzione di almeno il 33% dei ricavi e/o compensi 2021 rispetto a quelli del 2019.

A differenza dello scorso anno, il confronto fra i ricavi e/o compensi, per verificare se il calo dell'attività abbia superato la soglia del 33%, non deve essere effettuato con riferimento ai dati del 2020 ma con quelli del 2019. Ciò in quanto il confronto per stabilire lo stato di difficoltà economica del contribuente nel 2021 non può essere effettuato con un anno (il 2020) in cui i riflessi economici negativi causati dalla pandemia sono stati particolarmente "pesanti", ma va effettuato con un anno considerato "ordinario".

Tuttavia, quanto sopra non esclude la possibilità che i Decreti per l'approvazione degli ISA e per la loro eventuale integrazione possano prevedere, accanto alla predetta causa di esclusione, anche ulteriori ipotesi di esclusione dall'applicazione degli ISA correlate all'emergenza da COVID-19, qualora dalle attività straordinarie di analisi della situazione economica conseguente all'emergenza epidemiologica dovesse emergere, anche per il 2021, il perdurare dello stato di crisi.

Nella riunione della Commissione degli esperti tenutasi il 7.4.2022 sono stati definiti gli interventi correttivi straordinari COVID-19 applicabili agli indicatori elementari di affidabilità e agli indicatori elementari di anomalia e sono state approvate ulteriori due cause di esclusione, riguardanti i soggetti che:

- hanno aperto la partita IVA a partire dall'01.01.2019;
- esercitano specifiche attività economiche (ad oggi non ancora individuate).

Recentemente l'Agenzia delle entrate, nell'ambito dell'aggiornamento delle istruzioni dei Modelli Redditi 2022 ha anticipato le predette nuove ipotesi di esclusione dall'applicazione degli ISA correlate all'emergenza da COVID-19, prevedendo i relativi codici da utilizzare.

## **LA COMPILAZIONE DEL MODELLO AI FINI STATISTICI**

Come per lo scorso anno, così come previsto dalle istruzioni generali degli ISA, è confermata la regola per cui è richiesta la compilazione del modello ISA ai fini statistici al solo fine di comunicare i dati, per i soggetti che:

- presentano una o più cause di esclusione collegate all'esercizio di 2 o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati afferenti alle attività non rientranti tra quelle considerate dall'indice prevalente superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati;
- esercitano attività d'impresa, arte o professione all'interno di un Gruppo Iva.

Come precisato dall'Agenzia delle entrate nel Provvedimento 31.01.2022 e dal MEF, la compilazione ai fini statistici (sola comunicazione dei dati) è richiesta, in presenza delle nuove cause di esclusione Covid-19 previste per il 2021, per i soggetti che:

- hanno subito una diminuzione dei ricavi o compensi - anno imposta 2021 – di almeno il 33% rispetto a quelli del 2019;
- hanno aperto la partita Iva a partire dal 01.01.2019;
- esercitano specifiche attività economiche.

Per ricavi e/o compensi di cui sopra si intendono quelli di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lett. c), d) ed e), TUIR, ovvero le cessioni e/o prestazioni di servizi alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa nonché le cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati, altri beni mobili con esclusione di quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

## **IL REGIME PREMIALE**

Si ricorda che, in base all'articolo 9-bis, comma 11, D.L. 50/2017, a seconda del livello di affidabilità fiscale ottenuto dal contribuente, sono riconosciuti i seguenti benefici premiali:

- esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione orizzontale di crediti fino a 50.000 euro/anno, relativamente all'Iva, e a 20.000 euro/anno, per quanto riguarda le imposte dirette e l'Irap;
- esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero della prestazione di garanzia per i rimborsi Iva, fino a 50.000 euro/anno;
- esclusione dall'applicazione della disciplina delle società di comodo, con riferimento alle società non operative;
- esclusione dall'applicazione degli accertamenti sulla base di presunzioni semplici;
- anticipazione di almeno 1 anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento;
- esclusione dalla determinazione sintetica del reddito (articolo 38, D.P.R. 600/73), a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato.

Il raggiungimento di ogni beneficio premiale soggiace all'ottenimento di uno specifico punteggio ISA.

Si fa presente, inoltre, che nel Modello Redditi 2022 non sarà più presente la casella "esonero dall'apposizione del visto di conformità", mentre è stata mantenuta nel Modello Iva 2022, per il fatto che l'esonero dall'applicazione del visto di conformità non può essere correlato al livello di affidabilità fiscale dello stesso periodo d'imposta per cui si presentano le dichiarazioni, a causa dei diversi termini di presentazione.

## **NOVITA' E CONFERME**

Come già accennato, gli ISA sono applicabili agli esercenti attività d'impresa, arte o professione che svolgono un'attività prevalente tra quelle per le quali è stato approvato un indice sintetico di affidabilità fiscale e che non presentino una causa specifica di esclusione.

Per attività prevalente si intende l'attività dalla quale provengono la maggioranza dei ricavi/compensi totalizzati nel corso del periodo d'imposta oggetto di verifica.

Al riguardo, le istruzioni parte generale degli ISA sono state modificate per specificare che, ai fini dell'individuazione dell'ISA da applicare in relazione all'attività prevalente, va

tenuto conto del complesso delle attività considerate dal medesimo ISA. Pertanto, in caso di esercizio di più attività, è necessario:

- valutare se due o più delle attività esercitate sono comprese nello stesso ISA;
- sommare i ricavi e/o compensi provenienti dalle attività rientranti nel medesimo ISA, ancorché contraddistinte da diversi codici attività.

Inoltre, è confermato che l'individuazione dell'attività prevalente è effettuata con riferimento alla stessa categoria reddituale. Pertanto, in caso di esercizio di diverse attività, alcune svolte in forma d'impresa e altre in forma di lavoro autonomo, è necessario determinare sia l'attività prevalente relativa al complesso delle attività svolte in forma d'impresa, sia l'attività prevalente relativa al complesso delle attività svolte in forma di lavoro autonomo, a cui applicare i diversi ISA approvati per ciascuna di tali attività.

Tutti i contribuenti tenuti alla compilazione degli ISA, a prescindere dal regime fiscale applicato, devono indicare i dati relativi alle esistenze iniziali (F06, F08) e alle rimanenze finali di magazzino. Al riguardo, le istruzioni parte generale degli ISA sono state modificate per specificare che i contribuenti che nel 2021 adottano la contabilità semplificata ovvero in periodi d'imposta precedenti al 2021 hanno applicato regimi fiscali per i quali non rilevano, ai fini della determinazione del reddito, le rimanenze finali e le esistenze iniziali di merci (ad esempio, i contribuenti forfettari di cui alla Legge 190/2014) devono indicare i dati relativi alle esistenze iniziali e rimanenze finali considerando le merci effettivamente in magazzino al 01.01.2021 e al 31.12.2021.

Inoltre, come precisato nelle istruzioni alla compilazione del quadro F (dati contabili), a rigo F20 del Modello ISA va indicato il reddito o la perdita d'impresa maturata nel periodo d'imposta 2021. Tale importo deve coincidere con il reddito o la perdita indicato/a nei rigi dei quadri RF o RG dei rispettivi Modelli Redditi 2022. Al riguardo, le istruzioni parte generale degli ISA sono state modificate per specificare che l'importo da indicare nel predetto rigo può essere diverso da quello risultante dalla differenza di tutte le componenti di reddito, positive e negative, indicate nei rigi del quadro F e rilevanti ai fini fiscali.

Come precisato nelle istruzioni del quadro F (per i soggetti esercenti attività d'impresa) e H (per i soggetti esercenti attività di lavoro autonomo) del Modello ISA, è confermato che i contributi e le indennità di qualsiasi natura riconosciuti a favore dei soggetti colpiti

dall'emergenza epidemiologica da COVID-19, che non concorrono alla formazione del reddito, non devono essere indicati nei rispettivi quadri F o H.

Come già accennato, sono state introdotte nuove cause di esclusione dall'applicazione degli ISA collegate all'emergenza da COVID-19, identificate dai codici 15 / 16 / 17 da indicare nei righi RF1 / RG1 / RE1 dei Modelli Redditi 2022. La sussistenza di una delle predette cause di esclusione richiede comunque la compilazione del Modello ISA al fine dell'acquisizione dei relativi dati da parte dell'Agenzia delle entrate (c.d. compilazione ai fini statistici).

Di seguito, l'elenco delle nuove esclusioni.

<b>Fattispecie</b>	<b>Codice di esclusione</b>	<b>Modello ISA</b>
Soggetti che hanno subito una diminuzione dei ricavi o compensi 2021 rispetto a quelli 2019 di almeno il 33%	15	SI – ai fini statistici
Soggetti che hanno aperto la Partita Iva a partire dal 01.01.2019	16	SI – Ai fini statistici
Soggetti che esercitano in maniera prevalente specifiche attività economiche	17	SI – Ai fini statistici

Quanto ad ulteriori modifiche ai modelli ISA, l'Agenzia delle entrate ha specificato che le stesse verranno rese note nell'apposita sezione del sito web delle Entrate, dando apposita comunicazione ai contribuenti.

La stessa Agenzia renderà disponibile agli intermediari e ai contribuenti il software "il mio ISA 2022", specificatamente adottato per elaborare gli indici sintetici di affidabilità fiscale relativamente all'anno d'imposta 2021.

## Le prossime scadenze



3 maggio 2022

### **CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO**

Dal 3.05.2022 al 24.05.2022 i commercianti possono presentare la domanda per richiedere contributi a fondo perduto a sostegno delle attività maggiormente colpite durante l'emergenza Covid.

16 maggio 2022

### **VERSAMENTO RITENUTE**

Termine per versare le ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

### **IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO**

Termine ultimo concesso ai contribuenti mensili/trimestrali per operare la liquidazione relativa al trimestre precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

### **INPS – ARTIGIANI E COMMERCANTI**

Termine per effettuare il versamento della 1<sup>a</sup> rata del contributo fisso minimo per il 2022.

### **INAIL**

Termine per versare la seconda rata del premio di autoliquidazione 2021/2022.

### **SOSPENSIONE VERSAMENTI COVID**

Versamento della 17<sup>a</sup> rata (di massimo 24) del 50% degli importi sospesi da marzo a maggio 2020 (D.L. 34/2020, D.L. 104/2020).

---

20 maggio 2022

**ENASARCO – VERSAMENTO CONTRIBUTI**

Termine per versare i contributi previdenziali relativi al trimestre gennaio-marzo 2022.

---