



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- Tax credit energia e gas ottobre e novembre entro il 29 gennaio
- La proroga del termine per adeguare i distributori automatici
- Imprese in regime di contabilità ordinaria – il riporto delle perdite fiscali – prima parte
- Fatturazione elettronica ed esterometro – seconda parte
- Sanatorie fiscali 2022

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



8

Il Giudice ha sentenziato



10

.....	10
In breve.....	12
Tax credit energia e gas ottobre e novembre entro il 29 gennaio	12
La proroga del termine per adeguare i distributori automatici	15
L'Approfondimento – 1	17
Imprese in regime di contabilità ordinaria – il riporto delle perdite fiscali – prima parte	17
L'Approfondimento – 2	25
Fatturazione elettronica ed esterometro – seconda parte	25
L'Approfondimento – 3	36
Sanatorie fiscali 2022	36

*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 mail: info@sercontel.it

Flash di stampa



Emendamenti legge di Bilancio 2023

IL SOLE 24 ORE
13.12.2022

Tra i possibili emendamenti si segnala:

- la possibilità di capitalizzare e ammortizzare in 10 anni le perdite generate delle società di capitali nel periodo 2020-2022;
- l'abolizione di alcuni microtributi, come l'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del TFR;
- la proroga al 31.12.2023 per i crediti d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno e nelle Zone economiche speciali e per la Decontribuzione Sud;
- la proroga al 31.08.2023 del bonus fiere;
- l'estensione dei voucher, fino all'importo di euro 10.000, alle attività lavorative occasionali di discoteche, sale da ballo, night-club e strutture simili;
- la possibilità di beneficiare del credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali 4.0 con la consegna dei beni entro il 31.12.2023.

Legge di Bilancio 2023 per i giovani

ITALIA OGGI
13.12.2022

Tra i possibili emendamenti rivolti ai giovani si segnala:

- la possibilità di riscattare la laurea gratuitamente, se fatto entro il compimento del 36° anno di età;
- l'esenzione delle maggiorazioni retributive per il solo 2023;
- la proroga di un anno dell'esonero contributivo sulle nuove assunzioni a tempo indeterminato e sulle trasformazioni di contratti a termine in Abruzzo, Molise, Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Calabria e Sardegna;
- la proroga di un anno per l'esonero contributivo sui contratti di apprendistato a favore dei datori di lavoro che occupano un numero di addetti non superiori a 9.

Sanatoria errori formali

ITALIA OGGI
12.12.2022

L'art. 39 del disegno di legge di Bilancio 2023 prevede che tutte le violazioni formali in materia di Iva, imposte sui redditi e Irap

		<p>commesse fino al 31.10.2022, tra cui anche i ritardi nell'emissione delle fatture che non hanno pregiudicato la tempestiva liquidazione dell'Iva e le irregolarità in materia di inversione contabile, se non definitivamente accertate, possono essere chiuse con il pagamento di 200 euro per ciascun periodo d'imposta al quale si riferiscono.</p>
<p>Regolarizzazione omessi versamenti di accordi con il Fisco</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 14.12.2022</p>	<p>Il disegno di legge di Bilancio 2023 introduce la possibilità di regolarizzare gli omessi pagamenti di rate dovute a seguito di acquiescenza, accertamento con adesione, reclamo, mediazione e conciliazione giudiziale.</p>
<p>E-fattura per prestazioni sanitarie dal 2023</p>	<p>ITALIA OGGI 14.12.2022</p>	<p>Il divieto di emettere fattura elettronica per i soggetti già tenuti alla trasmissione dei dati al sistema tessera sanitaria, termina il 31.12.2022. Nella bozza della legge di Bilancio 2023 non è contenuta la proroga.</p>
<p>Legge di Bilancio e Commissione Europea</p>	<p>ITALIA OGGI 15.12.2022</p>	<p>La Commissione Europea ha approvato il disegno di legge di Bilancio 2023, anche se alcune misure non sono state ritenute coerenti con le raccomandazioni-paese, come l'innalzamento del tetto per le transazioni in contanti da 2.000 a 5.000 euro, il condono delle cartelle fino a 1.000 euro relative al periodo 2000-2015 e la possibilità di rifiutare i pagamenti elettronici di importo inferiore a 60 euro senza essere sanzionati.</p>
<p>Comunicazione consumi e credito d'imposta per bonus energetici</p>	<p>ITALIA OGGI 15.12.2022</p>	<p>Arera ha chiarito che i fornitori di energia e gas naturale dovranno inviare ai richiedenti, entro il 29.01.2023, la comunicazione dei consumi relativi ai mesi di ottobre e novembre 2022 e il calcolo del credito d'imposta maturato, alle imprese non energivore e non gasivore.</p>
<p>Novità per i crediti d'imposta</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 16.12.2022</p>	<p>L'emendamento proposto dal governo in sede di conversione del decreto Aiuti quater proroga al 30.09.2023 l'utilizzo in compensazione e la cessione dei crediti d'imposta del terzo trimestre 2022 e di quelli concessi per la spesa energetica</p>

		sostenuta nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2022.
Partite Iva “apri e chiudi” e responsabilità del professionista	IL SOLE 24 ORE 16.12.2022	Tra gli emendamenti alla manovra di Bilancio è prevista la cancellazione della responsabilità in solido del professionista dalla stretta anti evasione sulle partite Iva “apri e chiudi”.
Asseverazione visti di conformità	IL SOLE 24 ORE 16.12.2022	La DRE Lombardia dell’Agenzia delle Entrate, con la risposta all’interpello n. 904-2020/2022, ha precisato che il compenso per il visto di conformità, inerente ad una pratica di Superbonus, deve essere a sua volta asseverato e rientrare nei massimali di spesa previsti dalla legge e deve essere pagato con il bonifico parlante.
Emendamenti fiscali nella legge di Bilancio 2023	IL SOLE 24 ORE 18.12.2022	Si elencano alcuni emendamenti della legge di Bilancio: <ul style="list-style-type: none"> • per i tributi e le multe gestite dai Comuni vengono cancellate solo le sanzioni e gli interessi; • la chiusura del contenzioso riguarda anche le accise; • previste nuove regole per gli extraprofitti al fine di esentare dal contributo straordinario le attività estranee al settore energetico; • per coloro che acquistano una casa ad alta efficienza energetica dal costruttore, è possibile detrarre il 50% dell’Iva dall’Irpef in 10 rate; • il riversamento del credito d’imposta R&S è prorogato al 30.11.2023.
Nuove regole per omessi versamenti	IL SOLE 24 ORE 16.12.2022	La nuova norma, contenuta negli emendamenti, permette ai contribuenti che hanno ricevuto l’avviso bonario d’urgenza, di spalmare in più rate i pagamenti: le prime 3 saranno da liquidare nel 2023, mentre il resto si diluirà nei successivi 5 anni. La misura della sanzione è fissata nella misura del 3%.
Tasso di interesse legale e sanatorie fiscali	IL SOLE 24 ORE 17.12.2022	Dal 1.01.2023 la misura degli interessi legali sarà del 5%.

Nuove regole per i
forfetari

IL SOLE 24 ORE
17.12.2022

Dal 2023 è previsto l'innalzamento del limite di ricavi e compensi da 65.000 a 85.000 per applicare il regime forfetario. Se vengono superati i 100.000, si fuoriesce immediatamente.

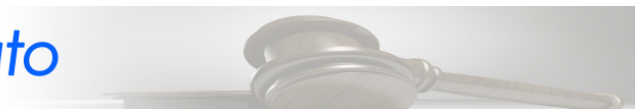
L'Agenzia interpreta



Bonus bollette	RISOLUZIONE N. 72/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito i codici tributo per i bonus relativi al mese di dicembre 2022: "6693" per le imprese energivore, "6994" per le imprese gasivore, "6995" per le imprese non energivore e "6996" per le imprese non gasivore.
Giochi online e territorialità Iva	INTERPELLO N. 582 DEL 07.12.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che l'attività che permette l'accesso a giochi online automatici, se svolta con le modalità di cui all'art. 7, par. 1 Regolamento UE n. 282/2011, concretizza, ai fini Iva, prestazioni di servizi elettronici, soggette all'Iva nel Paese in cui è stabilito il destinatario consumatore finale. Per questo motivo, il prestatore ha la possibilità di assolvere l'imposta a destinazione mediante il regime semplificato OSS.
Codici tributo utilizzo crediti energetici	RISOLUZIONE N. 73/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito i codici tributo per l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta acquistati dai cessionari riferibili alle mensilità di ottobre e novembre 2022, le cui comunicazioni di cessione sono effettuabili dal 6.12.2022.
Limiti al bonus energia per le Onlus	INTERPELLO N. 586 DEL 14.12.2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che le Onlus possono beneficiare del credito d'imposta del 15% e del 25% delle spese sostenute per l'acquisto di energia elettrica/gas naturale consumato nel 2° trimestre 2022 (artt. 3 e 4, D.L. 21/2022), per le sole attività connesse.
Proroga acquisto case antisismiche al 110%	RISOLUZIONE N. 77/E/2022	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, precisa che è sufficiente l'emissione di una fattura, con l'indicazione dello sconto, per rispettare il requisito che consente di mantenere il sismabonus acquisti al 110% anche oltre il termine del 30.06.2022, a condizione che siano rispettati tutti gli altri requisiti.

<p>Scissione e deduzione extracontabile</p>	<p>INTERPELLO N. 589 DEL 15.12.2022</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che, nell’ambito di una scissione, si considera specifica e attribuibile alla beneficiaria la posizione soggettiva relativa alla deduzione extracontabile relativa ai maggiori valori della partecipazione di controllo attribuiti nel consolidato ad avviamento e ad altre attività immateriali.</p>
<p>Rimborso Iva erroneamente fatturata</p>	<p>INTERPELLO N. 592 DEL 16.12.2022</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che il regime di esenzione accertato mediante una risposta a interpello costituisce presupposto per il rimborso dell’Iva erroneamente fatturata.</p>
<p>Riequilibrio economico gare d’appalto con Iva sul differenziale</p>	<p>INTERPELLO N. 587 DEL 15.12.2022</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che sconta l’Iva il differenziale liquidato alla società della Rti per il riequilibrio economico delle prestazioni rese in esecuzione della gara d’appalto.</p>
<p>Somma risarcitoria non soggetta a Iva</p>	<p>INTERPELLO N. 588 DEL 15.12.2022</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che non è soggetta a Iva la somma corrisposta a titolo risarcitorio, sia del danno emergente sia del lucro cessante, dalla parte che risolve il contratto.</p>

Il Giudice ha sentenziato



<p>Reati tributari per l'amministratore di diritto</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 45109/2022</p>	<p>La Cassazione ha sancito che l'amministratore di diritto può rispondere del reato tributario a titolo di dolo generico.</p>
<p>Appello e ripresentazione dei motivi accolti</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 35723/2022</p>	<p>La Cassazione ha chiarito che non è necessaria una nuova contestazione in appello se il contribuente è risultato vittorioso, dovendosi applicare il cd. Principio di specificità per il secondo grado di giustizia tributaria.</p>
<p>Ispezione nello studio professionale senza verbale</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 36131/2022</p>	<p>La Cassazione ha chiarito che per ritenere valida l'ispezione presso lo studio professionale non è necessario il rilascio del verbale della Guardia di Finanza. Basta infatti la richiesta di documenti per il successivo accertamento a tavolino.</p>
<p>Confisca superbonus per cessionari</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 45558/2022</p>	<p>La Cassazione ha sancito che si deve applicare la confisca al cessionario del superbonus dopo il sequestro preventivo disposto nell'inchiesta sulla presunta truffa 110%.</p>
<p>Responsabilità amministratore di diritto</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 43969/2022</p>	<p>La Cassazione ha affermato che senza uno specifico obbligo di vigilanza su determinati comportamenti, l'amministratore di diritto non risponde, per il solo fatto di aver assunto la carica, degli illeciti commessi da altri soggetti coinvolti nelle attività sociali, a meno di un suo concorso nel reato.</p>
<p>Direttiva Madrefiglia compatibile con convenzioni internazionali</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 36133/2022</p>	<p>La Cassazione ha sancito che non vi è incompatibilità tra la direttiva Madrefiglia e le convenzioni internazionali.</p>
<p>Quote di reddito a collaboratori familiari</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 34699/2022</p>	<p>La Cassazione ha stabilito che non è fiscalmente legittima l'attribuzione di quote di reddito ai familiari, che collaborano nella farmacia, per essere solo studenti universitari della</p>

medesima facoltà.

Onere della prova
per l'imposta sugli
intrattenimenti

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 36494/2022

La Cassazione ha sancito che è onere dell'impresa dimostrare di non essere soggetta all'imposta sugli intrattenimenti.

Rogito per caparra
confirmatoria

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 35068/2022

La Cassazione ha stabilito che se un contratto preliminare prevede il pagamento di una caparra confirmatoria tra la firma del preliminare e stipula del rogito, la domanda giudiziale per ottenere il versamento della caparra va intesa come mera intenzione di ottenere l'esecuzione di una delle obbligazioni da esso scaturenti.

Procura alle liti con
firma a parte

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 36057/2022

La Cassazione ha sancito che è speciale la procura alle liti in cui la firma per autentica risulta apposta dal difensore su un foglio distinto ma comunque unito all'atto di impugnazione.

In breve

Tax credit energia e gas ottobre e novembre entro il 29 gennaio

Di Francesco Costa

Le imprese non energivore e non gasivore entro il 29 gennaio 2023 possono ricevere, la comunicazione dai propri fornitori con i dati relativi al calcolo del credito d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas relativi ai mesi di ottobre e novembre 2022. Con riguardo ai crediti relativi al mese di dicembre 2022, la comunicazione andrà invece fornita entro il termine più lungo del 1° marzo 2023.

Lo ha stabilito la delibera ARERA n. 669/2022, che in attuazione dei DL "Aiuti-ter" e "Aiuti-quater" – in continuità con le precedenti delibere nn. 373/2022 e 474/2022 – ha definito i contenuti minimi della comunicazione che i venditori devono inviare alle imprese di vendita richiedenti in tema di credito d'imposta nonché le sanzioni in caso di mancata ottemperanza, confermando altresì che le comunicazioni tra venditori e imprese avvengono mediante l'utilizzo della posta elettronica certificata o altra modalità con caratteristica di tracciabilità individuata dal venditore.

L'art. 1 comma 5 del DL 144/2022, riprendendo la stessa formulazione dell'art. 2 comma 3-bis del DL 50/2022 e dell'art. 6 comma 5 del DL 115/2022, ha disposto che "ai fini della fruizione dei contributi straordinari, sotto forma di credito d'imposta, (...) ove l'impresa destinataria del contributo, nel terzo trimestre dell'anno 2022 e nei mesi di ottobre e novembre 2022, di energia elettrica o di gas naturale dallo stesso venditore da cui si riforniva nel terzo trimestre dell'anno 2019, il venditore, entro sessanta giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta, invia al proprio cliente, su sua richiesta, una comunicazione nella quale sono riportati il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare del credito d'imposta spettante per i mesi di ottobre e novembre 2022". Quindi, a seguito di richiesta dell'impresa che rispetta i requisiti previsti, il venditore che riforniva l'impresa sia nel terzo trimestre dell'anno 2019 che nel terzo trimestre dell'anno 2022 che nei mesi di ottobre e novembre 2022, deve inviare, entro 60 giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta, vale a dire entro il 29 gennaio 2023, una comunicazione riportante:

- il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica;

- l'ammontare del credito d'imposta spettante per i mesi di ottobre e novembre del 2022.

Il DL "Aiuti-quater" - DL 176/2022 - , nel definire le disposizioni relative al credito d'imposta con riferimento al mese di dicembre 2022, ha poi disposto:

- all'art. 1 comma 1, che i contributi straordinari sotto forma di credito d'imposta siano riconosciuti alle medesime condizioni previste dal DL "Aiuti-ter", anche in relazione alla spesa sostenuta nel mese di dicembre 2022 per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale;
- all'art. 1 comma 5, che in relazione a tali contributi si applichino, in quanto compatibili, le disposizioni dell'art. 1 del DL 144/2022.

Da questo ne deriva che con riferimento al credito d'imposta relativo alla spesa del mese di dicembre 2022, in attuazione a quanto disposto dall'art. 1 comma 5 del DL 176/2022, il venditore che riforniva l'impresa sia nel terzo trimestre dell'anno 2019 che nel terzo trimestre dell'anno 2022 che nel mese di dicembre 2022 è altresì tenuto a inviare, entro 60 giorni dalla scadenza del periodo per il quale spetta il credito d'imposta, vale a dire entro il 1° marzo 2023, la comunicazione riportante: il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica; l'ammontare del credito d'imposta spettante per il mese di dicembre 2022.

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che i venditori sono tenuti, alla comunicazione, anche qualora la richiesta da parte dell'impresa sia avvenuta posteriormente ai 60 giorni normativamente previsti (circ. Agenzia delle Entrate n. 36/2022 e comunicato ARERA 7 ottobre 2022). L'Agenzia ha inoltre precisato che la comunicazione fornita dal venditore rappresenta un mero calcolo semplificato dell'incremento di costo e dell'ammontare del contributo, finalizzato a semplificare la determinazione del credito d'imposta fruibile in capo al beneficiario. Il fatto che un utente abbia cambiato fornitore e non possa, quindi, accedere all'opportunità di chiedere allo stesso l'anzidetto calcolo semplificato non pregiudica la spettanza dei crediti d'imposta in commento laddove ricorrano i presupposti normativamente previsti. La responsabilità sotto il profilo fiscale è comunque del contribuente fruitore del credito d'imposta, sia in caso di accertata insussistenza dei presupposti, sia in caso di utilizzo del credito d'imposta in misura eccedente rispetto a quella spettante.

Si segnala infine, che con la ris. n. 73 l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per la cessione dei crediti relativi ai mesi di ottobre e novembre 2022.

La proroga del termine per adeguare i distributori automatici

di Alberto De Stefani

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento n. 446073 del 02.12.2022 ha prolungato il periodo transitorio entro cui aggiornare i distributori automatici per memorizzare e inviare i dati dei corrispettivi giornalieri direttamente dai sistemi master che controllano gli apparecchi.

Le attività che gestiscono distributori automatici sono state colpite da una serie di misure restrittive dovute al COVID-19 e senza questa misura avrebbero dovuto sostenere ulteriori costi per adeguare le macchine, alla luce del perdurare della crisi economica.

Si ricorda che i distributori automatici (o "vending machine"), come stabilito dal provvedimento del 30.06.2016 n. 102807, sono apparecchi automatizzati che erogano prodotti o servizi su richiesta dell'utente, dopo il pagamento di un corrispettivo. Le componenti di un distributore automatico sono una o più "periferiche di pagamento", un sistema elettronico (c.d. "sistema master"), capace di memorizzare e elaborare i dati e infine uno o più apparecchi erogatori di beni o servizi.

Dal 01.04.2017, come stabilito dall'art. 2 comma 2 del D.lgs. 127/2015, i dati dei corrispettivi giornalieri generati da soggetti passivi che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi tramite "vending machine", devono essere memorizzati in via elettronica per essere poi trasmessi telematicamente. L'Agenzia delle Entrate doveva inoltre suggerire comportamenti che consentissero di non incidere sul funzionamento degli apparecchi distributori in essere e che garantissero, *"nel rispetto dei normali tempi di obsolescenza e rinnovo degli stessi, la sicurezza e l'inalterabilità dei dati dei corrispettivi acquisiti dagli operatori"*.

Già con il provvedimento n. 102807 del 30.06.2016, l'Agenzia delle Entrate aveva delineato le regole tecniche, gli strumenti e i termini entro cui memorizzare e trasmettere i dati dei corrispettivi provenienti da distributori automatici dotati di "porta di comunicazione", applicabili a regime dal 01.01.2023. Fino al 31.12.2022, quindi, vi era una sorta di regime transitorio.

Il gestore, tramite il prelievo "automatico" dei dati dagli apparecchi, è oggi in grado di produrre e trasmettere un file XML contenente le informazioni estratte dal sistema master

tramite un dispositivo mobile censito dall'Amministrazione finanziaria. Il file viene "bollato" con un sigillo elettronico in modo da renderlo non alterabile.

In questa fase transitoria, è possibile memorizzare i dati dei corrispettivi e degli altri elementi informativi ad essi riconducibili ai sensi di quanto disposto dal DM 17 giugno 2014, tramite la conservazione elettronica. Al punto 3.1 del provvedimento è stabilito che tra questi dati vi debbano essere *"almeno i rapporti di conteggio del denaro contante prelevato dalle relative periferiche di pagamento al momento della rilevazione degli incassi"*.

Il provvedimento n. 102807/2016 è stato sostituito dal provvedimento 31.03.2017 n. 61936, il quale ha stabilito anche quali strumenti occorrevano per memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente i dati dei corrispettivi giornalieri derivanti dall'utilizzo di distributori privi di "porta di comunicazione". L'obbligo per i gestori scattava dal 01.01.2018.

Senza l'intervento manuale dell'operatore, tuttavia, questi apparecchi non sono in grado di trasferire digitalmente i dati dei corrispettivi a un dispositivo esterno e nemmeno inviare i dati all'Amministrazione finanziaria.

Con il rinvio della fine del periodo transitorio stabilito dal provvedimento n. 446073, i gestori hanno la possibilità di continuare a memorizzare e trasmettere i dati secondo le "vecchie" regole.

Infine, si ricorda che i soggetti passivi che, oltre alla gestione di "vending machine", effettuano operazioni al dettaglio soggette alla memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi ai sensi dell'art. 2 comma 1 del D.lgs. 127/2015, hanno la possibilità di trasmettere i dati dei corrispettivi acquisiti dai distributori automatici, tramite il registratore telematico utilizzato per le attività di cui all'articolo 2, comma 1. Come precisato dal punto 6 del provvedimento n. 61936/2017, è possibile optare per questo sistema solo se i distributori automatici sono collocati *"nella medesima unità locale dell'attività commerciale dove è ubicato il registratore telematico"*.

L'Approfondimento – 1

Imprese in regime di contabilità ordinaria – il riporto delle perdite fiscali – prima parte

di *Alessandro Marcolla*

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi del riporto delle perdite fiscali nelle imprese in contabilità ordinaria iniziata la scorsa settimana.

Dopo esserci occupati della gestione delle perdite nelle società di capitali, ed aver iniziato ad esaminare la normativa sulle perdite nelle imprese IRPEF in contabilità ordinaria, disciplina profondamente modificata dai commi da 23 a 26 della Legge n. 145/2018 (Legge di Bilancio 2019), di seguito:

- termineremo la trattazione sulla vigente normativa in materia di riporto delle perdite nelle imprese IRPEF in contabilità ordinaria, fornendo anche alcune esemplificazioni;
- focalizzeremo la nostra attenzione:
 - ✓ sulla gestione delle perdite prodotte dalle Srl che optano per il regime della trasparenza fiscale;
 - ✓ sulle perdite prodotte dalle Snc e dalle Sas che vengono imputate alle società di capitali.

LA MODIFICA APPORTATA AL REGIME DELLE PERDITE FISCALI NELLE IMPRESE IRPEF IN CONTABILITÀ ORDINARIA

Riscrivendo il comma 3 dell'art. 8 del TUIR¹ la Legge di Bilancio 2019 ha stabilito che le perdite eccedenti i redditi d'impresa dell'esercizio:

¹ L'art. 8, comma 3 del TUIR afferma che: "Le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate in diminuzione dei relativi redditi conseguiti nei periodi d'imposta e, per la differenza, nei successivi, in misura non superiore all'80 per cento dei relativi redditi conseguiti in detti periodi d'imposta e per l'intero importo che trova capienza in essi. Si applicano le disposizioni dell'art. 84,

- sono riportabili illimitatamente nel tempo;
- possono essere utilizzate a riduzione dei redditi d'impresa dei successivi periodi d'imposta nel limite dell'80% di detti redditi.

In buona sostanza con la modifica normativa la disciplina delle perdite fiscali delle imprese IRPEF viene equiparata a quella prevista per i soggetti IRES e per queste ragioni se le perdite d'impresa di un periodo d'imposta eccedono i redditi di quello stesso periodo, il maggior importo può essere riportato senza alcun vincolo temporale e utilizzato per ridurre i redditi futuri nel limite dell'80% degli stessi.

In merito al limite dell'80% si osserva, però, che questa soglia non deve ritenersi applicabile nei casi di cessazione dell'attività d'impresa.

Ciò in virtù di una interpretazione resa da Assonime nella circolare n. 33/2011 nei confronti dei soggetti IRES, ma di fatto mai esplicitamente avallata per i soggetti IRPEF dall'Amministrazione Finanziaria.

Tuttavia, data l'equiparazione delle regole delle perdite dei soggetti IRPEF a quelle dei soggetti IRES, il chiarimento, laddove condiviso, deve ritenersi valido anche in ipotesi di cessazione dell'attività da parte degli imprenditori individuali, delle Snc e delle Sas.

Di seguito un esempio.

Esempio 2

Ipotizziamo che il Sig. Bianchi detenga una partecipazione del 50% in una Snc che:

- nel periodo d'imposta "**n**" la Snc ha realizzato una perdita d'esercizio pari a € 200,00, imputata in capo al socio Bianchi per € 100,00 (200 x 50%);
- nel successivo periodo d'imposta "**n+1**" la Snc ha prodotto un reddito pari a € 340,00, imputato al socio Bianchi per € 170,00 (340 x 50%).

Ebbene, con questi dati il reddito prodotto dalla Snc nel periodo d'imposta "**n+1**" per € 170,00 può essere abbattuto con la perdita generata nel periodo "**n**" pari a € 100,00.

La perdita può essere utilizzata integralmente perché rientra nel limite dell'80% ($170 \times 80\% = 136$) e di conseguenza il socio Bianchi nell'anno "**n+1**" dovrà dichiarare un reddito d'impresa per € 70,00 ($170 - 100$).

LA COMPENSAZIONE DELLE PERDITE CON REDDITI D'IMPRESA DELLO STESSO PERIODO

Si fa presente che se la compensazione riguarda perdite e redditi riferibili allo stesso periodo d'imposta il limite dell'80% non opera.

Per queste ragioni una persona fisica può abbattere il reddito d'impresa derivante da una partecipazione in una Snc con il 100% della perdita maturata nello stesso periodo d'imposta dalla sua impresa individuale.

Segue un esempio.

Esempio 3

Supponiamo che il Sig. Verdi:

- detenga una partecipazione del 50% in una Snc che:
 - ✓ adotta il regime di contabilità ordinaria:
 - ✓ nel 2021 ha realizzato un reddito pari a € 200,00, imputatogli per € 100,00 ($200 \times 50\%$);
- eserciti un'attività d'impresa in forma individuale in contabilità ordinaria e che nel corso del periodo 2021 l'attività individuale abbia prodotto una perdita per € 90,00.

In questo caso la perdita dell'impresa individuale può essere utilizzata integralmente e non nel limite dell'80% del reddito di € 100,00 derivante dalla partecipazione.

Pertanto, il Sig. Verdi dovrà versare l'IRPEF sul reddito d'impresa residuo di € 10,00 ($100 - 90$).

IL MANCATO O PARZIALE UTILIZZO DI UNA PERDITA PER LE IMPRESE IRPEF

Analogamente al previgente sistema si continua a ritenere che anche dopo le modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2019 il contribuente non possa decidere se utilizzare parzialmente o non utilizzare la perdita fiscale di periodo per poterla utilizzare negli esercizi successivi.

Il mancato utilizzo di una perdita ne impedisce, infatti, l'utilizzo negli esercizi successivi.

Di conseguenza, prendendo a riferimento l'esempio 3, se il sig. Verdi scegliesse di utilizzare la perdita per € 60,00 (90 era l'importo a disposizione) perderebbe il restante importo di € 30,00, senza poterlo scomputare nei periodi d'imposta successivi.

Le stesse argomentazioni dovrebbero valere anche per le compensazioni riguardanti redditi d'impresa di esercizi successivi. Pertanto, scegliere di non utilizzare una perdita riportata o utilizzarla parzialmente comporta l'impossibilità di utilizzarla in futuro.

LE PERDITE DEI PRIMI TRE ANNI DI ATTIVITÀ PER LE IMPRESE IRPEF

Per le perdite riferite ai primi tre anni delle attività permane, parimenti a quanto avviene per i contribuenti IRES, il regime di favore che consente di ridurre i redditi d'impresa dei periodi d'imposta successivi;

- nella misura del 100% e non nel limite dell'80% di detti redditi;
- per l'intero importo che trova capienza in ciascuno di essi.

Resta fermo che la deroga per le perdite realizzate nei primi tre anni di attività vale solo se le stesse sono riferibili ad una nuova attività produttiva.

LA DECORRENZA DELLE NUOVE REGOLE

In merito alla decorrenza delle nuove regole rileviamo, anzitutto, che la Legge n. 145/2018 nulla aveva stabilito.

Pertanto, sulla base delle indicazioni rese a suo tempo dall'Ufficio per i soggetti IRES nel documento di prassi n. 53/E/2011, in occasione della riforma introdotta dal DL n. 98/2011, si riteneva che le nuove regole potessero valere non solo per le perdite

realizzate nel 2018, ma anche per le perdite pregresse ancora scomputabili nel 2018, ovvero per quelle relative al periodo 2013 – 2018.

Ebbene, sul punto è intervenuta l'Amministrazione Finanziaria con la circolare n. 8/E/2019 precisando che possono **“essere riportate in avanti senza vincoli temporali anche le perdite con riferimento alle quali il quinquennio non sia già scaduto anteriormente al periodo d'imposta 2018”**.

Di fatto è stato, quindi, confermato quanto era stato preventivato.

PERDITA FISCALE A SEGUITO UN ACCERTAMENTO

Sempre in tema di perdite d'esercizio segnaliamo la recente presa di posizione espressa dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 94/E/2020.

Nel caso di specie, l'Ufficio, esaminando il caso di un soggetto che a seguito di un avviso di accertamento notificato nel 2019 aveva maturato una perdita fiscale nel 2014, derivante dall'esercizio di un'impresa in contabilità ordinaria, ha chiarito che a causa delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2019 all'art. 8 del TUIR, applicabili dal 2018, la perdita maturata nel 2014 a causa dell'accertamento notificato nel 2019 non può essere riportata illimitatamente dall'anno della rettifica.

Avere, quindi, conoscenza di una perdita solo dopo aver ricevuto un avviso di accertamento non consente di spostarne in avanti la competenza.

La perdita potrà essere utilizzata, infatti, solo **“nei periodi d'imposta successivi a quello in cui [il contribuente] ne è venuto a conoscenza”**.

Di conseguenza, per il caso esaminato l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che la perdita era utilizzabile:

- per l'intero importo che trovava capienza nel periodo 2015 - 2017, ovvero applicando le vecchie regole;
- per il rimanente, senza limiti temporali, nella misura dell'80%, ovvero adottando le nuove regole.

LE PERDITE MATURE DALLE SRL CHE OPTANO PER IL REGIME DELLA TRASPARENZA FISCALE

Le modifiche introdotte dalla legge di Bilancio 2019 al regime delle perdite fiscali hanno generato effetti anche nei confronti dei soci delle Srl che hanno optato per la trasparenza fiscale, di cui all'art. 116 del TUIR.

In particolare, è stato stabilito che:

- le perdite prodotte dai soci anteriormente all'opzione per la trasparenza:
 - ✓ non possono essere portate in diminuzione dei redditi imputati dalla Srl trasparente;
 - ✓ possono essere utilizzate per compensare i redditi prodotti dai soci stessi, applicando solo su detti redditi il limite dell'80% per stabilire l'importo della perdita utilizzabile;
- le perdite generate dalla Srl anteriormente all'opzione per la trasparenza possono essere compensate dalla società stessa, adottando le regole ex art. 84 del TUIR, ovvero nei limiti dell'80% del redditi d'impresa, oppure senza alcun limite se riferibili ai primi tre anni di attività;
- le perdite prodotte dalla Srl durante il regime della trasparenza fiscale possono essere:
 - ✓ imputate a un socio titolare di altri redditi d'impresa. In tal caso dette perdite rimangono assoggettate alla soglia dell'80% solo per l'eccedenza riportabile nei successivi periodi d'imposta, mentre sono utilizzabili senza alcun limite per compensare gli altri redditi d'impresa prodotti nello stesso periodo d'imposta;
 - ✓ imputate a un socio non titolare di altri redditi d'impresa. Ecco che in un situazione di tal genere sono assoggettate al limite dell'80%, essendo oggetto di rinvio a successivi periodi d'imposta.

LE PERDITE PRODOTTE DA SNC E SAS IMPUTATE A SOCIETÀ DI CAPITALI

Per prima cosa osserviamo che l'art. 101, comma 6 del TUIR versione ante Legge di Bilancio 2019 prevedeva che ***“Le perdite attribuite per trasparenza dalle Snc e Sas sono utilizzabili solo in abbattimento degli utili attribuiti per trasparenza nei successivi 5 periodi d'imposta dalla stessa società che ha generato le perdite”***.

La disposizione in questione era finalizzata ad evitare l'aggiramento dei dettami fissati dall'art. 96 del TUIR. Una norma che come risaputo limita la possibilità di deduzione degli interessi passivi tramite l'indirizzamento dell'indebitamento in società di persone partecipate e il successivo trasferimento per trasparenza delle perdite generate dai relativi oneri finanziari al soggetto IRES partecipante.

Ebbene, con la Legge n. 145/2018 il Legislatore ha eliminato dall'art. 1, comma 106 del TUIR la dicitura "**nei successivi 5 periodi d'imposta**" e seppur non abbia inserito nella disposizione il nuovo limite di deduzione dell'80%, in luogo della soglia quinquennale, è ragionevole ritenere che il nuovo limite trovi, comunque, applicazione.

Diversamente si avrebbe l'unico caso in cui verrebbe consentito l'utilizzo integrale delle perdite nei periodi d'imposta successivi a quello di realizzo.

A tal proposito si fa notare come l'Amministrazione Finanziaria nella circolare n. 8/E/2019 si sia limitata a precisare che "**A seguito della modifica, quindi, in caso di quote di Snc e Sas detenute da società di capitali, le perdite attribuite dalle società personali sono utilizzabili solo a riduzione degli utili assegnati dalle medesime società in esercizi successivi senza limiti di tempo. Viene, quindi, cancellato il precedente limite quinquennale di riportabilità delle perdite (in linea con le modifiche effettuate all'art. 8, TUIR).**"

SCHEDA DI RIEPILOGO

- La perdita prodotta in un periodo d'imposta può essere utilizzata dalle società di capitali per ridurre il reddito dei periodi d'imposta successivi:
 - ✓ senza limiti di tempo, ma in misura non superiore all'80% del reddito imponibile di ciascun periodo d'imposta;
 - ✓ per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare.
- Le imprese IRPEF in contabilità ordinaria per ridurre i redditi d'impresa realizzati nei successivi periodi d'imposta possono utilizzare le perdite eccedenti i redditi d'impresa dell'esercizio:
 - ✓ senza alcun vincolo temporale; ma
 - ✓ nel limite dell'80% degli stessi.

- Se la compensazione riguarda perdite e redditi d'impresa dello stesso periodo d'imposta non opera il limite dell'80%.
- Le imprese IRPEF possono applicare la nuova disciplina sulla riportabilità delle perdite anche in presenza di perdite pregresse ancora "**utilizzabili**" nel 2018, ovvero per le perdite maturate nel periodo 2013 - 2017.

L'Approfondimento – 2

Fatturazione elettronica ed esterometro – seconda parte

di Federico Camani

PREMESSA

Con decisione UE 13.12.2021 n. 2251, il Consiglio UE ha autorizzato l'Italia a disporre, fino al 31.12.2024 e per i soggetti passivi Iva residenti o stabiliti nel territorio dello stato, l'obbligo di emissione delle fatture in formato elettronico. L'autorizzazione era già stata concessa con la precedente decisione 16.04.2018 n. 593 che è scaduta il 31.12.2021 e comprendeva, fra i soggetti esclusi (ma ora annoverati, per merito della nuova decisione), i contribuenti in regime forfetario (Legge 190/2014), in regime di vantaggio (Legge 244/2007) e in regime forfetario (Legge 398/91).

È evidente che il Legislatore, in un'ottica di semplificazione e di lotta all'evasione fiscale, sta cercando di eliminare definitivamente la modalità di emissione cartacea, nella speranza che anche il resto dei paesi Europei riescano a fare parimenti.

Si intende, con questo intervento conclusivo, approfondire alcuni temi pratici legati alla fatturazione elettronica e all'esterometro.

CANALI DI TRASMISSIONE, DATA RICEZIONE E DETRAZIONE IVA

L'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti una piattaforma completamente gratuita per la gestione di tutto quello che riguarda e circonda la fatturazione elettronica. In particolare, il software, accessibile tramite il portale "Fatture e corrispettivi" dal sito web dell'Agenzia delle Entrate, permette di accedere a molteplici funzionalità, tra cui quelle di invio e conservazione dei documenti informatici, di gestione dei corrispettivi telematici, di consultazione e di "scarico" dei documenti emessi e ricevuti, e molto altro ancora.

Tuttavia, il soggetto cedente o prestatore, oltre ai servizi offerti dall'Agenzia delle Entrate, può trasmettere i documenti informatici (inclusi i corrispettivi) mediante:

- Posta Elettronica Certificata (PEC);
- applicativi software privati;

- sistemi che consentono la trasmissione di dati tra terminali remoti.

A sua volta, il soggetto cessionario o committente può visualizzare e scaricare i documenti informatici tramite:

- Posta Elettronica Certificata (PEC);
- applicativi software privati;
- sistemi che consentono la trasmissione di dati tra terminali remoti.

L'utilizzo di software "privati" prevede l'assegnazione di un codice destinatario (codice SDI) che permette la corretta canalizzazione delle fatture passive.

In caso di utilizzo della PEC, il cessionario/committente è, comunque, tenuto a segnalare tale opzione nel portale "Fatture e corrispettivi", in modo tale che lo SDI gli recapiti i documenti presso quell'indirizzo.

Di conseguenza, in caso di registrazione del codice SDI o dell'indirizzo PEC, le fatture elettroniche sono sempre recapitate all'indirizzo telematico registrato. Nel caso in cui, per cause tecniche non imputabili allo SDI, il recapito non fosse possibile, l'Agenzia delle Entrate rende disponibile al cessionario/committente la fattura elettronica nella sua area riservata, comunicando tale informazione anche al soggetto trasmittente.

Si ricorda che, in caso di mancata registrazione dell'indirizzo telematico, il soggetto emittente può indicare:

- il codice destinatario,
- il codice convenzionale "0000000" e il campo «PEC destinatario»,
- il solo codice convenzionale "0000000" (solo per consumatori finali privati) qualora non sia stato compilato il campo "idFiscaleIVA" e sia stato compilato solo il campo "CodiceFiscale",
- il solo codice convenzionale "0000000" nel caso in cui il soggetto cessionario/committente aderisca al regime di vantaggio (ex minimi) o al regime forfetario.

In tutti gli altri casi, l'indicazione del codice convenzionale «0000000» non è errata ed è usufruibile qualora il soggetto cessionario/committente non abbia comunicato il codice SDI ovvero la PEC al cedente/prestatore.

Quanto alla data di ricezione di una fattura, essa viene determinata in base alla modalità scelta per il recapito della fattura. Nel caso di utilizzo di:

- Posta Elettronica certificata (PEC), la data corrisponde a quella indicata nella ricevuta di avvenuta consegna,
- applicativi software privati o SFTP, la data è attestata dalla ricevuta di consegna telematica,
- portale “Fatture e corrispettivi”, la data corrisponde a quella in cui il cessionario/committente prende visione del documento (un po’ come il normale funzionamento di una raccomandata).

La detrazione Iva, relativamente all’operazione passiva, può essere esercitata solo dopo la aver preventivamente registrato l’operazione nel registro Iva acquisti. A tal fine, ai sensi dell’articolo 25, D.P.R. 633/72, il contribuente *“deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell’esercizio dell’impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell’articolo 17”* (c.d. reverse charge esterno). La registrazione deve avvenire *“anteriamente alla liquidazione periodica nel quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all’anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno”*.

A titolo esemplificativo, si espone quanto segue:

- data fattura: 29.09.2022
- data emissione cedente/prestatore: 07.10.2022
- data ricezione fattura cessionario/committente: 10.10.2022
- data registrazione registro Iva acquisti: 15.10.2022
- detrazione Iva: liquidazione periodica 3° trimestre 2022, quindi versamento Iva al 16.11.2022 e presentazione della LI.PE. al 30.11.2022.

CONSERVAZIONE SOSTITUTIVA

Le norme dettate dal Codice civile sono chiare: l’articolo 2214 pone a carico dell’imprenditore l’onere di conservare *“ordinatamente per ciascun affare”* gli originali delle fatture ricevute e spedite mentre l’articolo 2215 stabilisce che libri, scritture e documenti la cui tenuta è obbligatoria per legge, possono essere formati e tenuti con strumenti informatici.

Considerato il disposto dell'articolo 39, D.P.R. 633/72, è obbligatorio conservare, se emessi in formato elettronico:

- fatture ordinarie,
- fatture semplificate,
- note di variazione in aumento o diminuzione,
- eventuali allegati dei precedenti documenti.

Considerato il D.P.C.M. 03.12.2013, è obbligatorio tenere conservate le fatture cartacee ed elettroniche, nei formati:

- Pdf,
- Jpg,
- Txt.

L'obbligo opera sia per i cedenti e/o prestatori sia per i cessionari e/o committenti. Inoltre, è valevole per le operazioni sia B2B sia B2C.

Nell'ambito del processo di conservazione dei documenti informatici, le nuove linee guida dettate dall'AGID (Agenzia per l'Italia Digitale) richiedono che siano consentite le funzioni di ricerca ed estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in base a:

- cognome e nome,
- denominazione;
- codice fiscale;
- partita Iva;
- data o associazioni logiche tra questi.

Detto obbligo, di conservazione elettronica dei documenti informatici emesse e ricevuti, non va, dopotutto, confuso con la novità introdotta dal D.L. 73/2022 (c.d. decreto "semplificazioni"). Per effetto di tale ultima disposizione, il Legislatore ha acconsentito, di tenere aggiornati e conservati i libri contabili obbligatori mediante qualsiasi strumento elettronico, a condizione che, all'atto di eventuali richieste da parte dell'Amministrazione finanziaria, vengano resi quanto prima disponibili.

Per effetto di ciò, viene abrogato sia l'obbligo di conservazione cartacea sia l'obbligo di conservazione sostitutiva (firma digitale e marca temporale) dei libri contabili obbligatori, quali il libro degli inventari e il libro giornale. Resta inteso che tali documenti, unitamente

ai registri Iva e al registro dei beni ammortizzabili, devono comunque essere resi disponibili all'atto di eventuali richieste dell'Amministrazione finanziaria.

Rimane, tuttavia, l'obbligo di conservazione dei documenti elettronici emessi e ricevuti (inclusi i corrispettivi), secondo le regole dettate dal Legislatore e dall'AGID. Tali documenti, rilevanti ai fini tributari, devono possedere le seguenti caratteristiche:

- immodificabilità,
- integrità,
- autenticità,
- leggibilità,
- utilizzo dei formati previsti dal codice di amministrazione digitale o di quelli scelti dal responsabile della conservazione.

Anche Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti un servizio di conservazione digitale dei documenti elettronici. Il servizio, completamente gratuito, permette di conservare digitalmente le fatture e le note di variazione valide ai fini fiscali e civilistici. Il contribuente che intenda usufruire del servizio di conservazione gratuita può aderire all'accordo di servizio pubblicato nel portale.

Dal 04.06.2021, l'adesione all'accordo di servizio AdE permette di portare in conservazione sostitutiva anche le fatture emesse e ricevute prima di tale accordo. Per richiedere la conservazione retroattiva è necessario:

- verificare la presenza di accordi in essere;
- revocare l'eventuale accordo già siglato;
- effettuare una nuova adesione indicando la data a partire dalla quale deve essere effettuato il recupero dei documenti.

La conservazione dei documenti opera per 15 anni.

EFFETTUAZIONE DELL'OPERAZIONE, TIPO DOCUMENTO E TEMPI DI EMISSIONE

Come sappiamo, il momento di effettuazione dell'operazione determina la decorrenza del termine per l'emissione delle fatture di vendita. Ai fini Iva, il momento di effettuazione dell'operazione varia al mutare della tipologia di bene ceduto o dell'operazione compiuta.

Nella tabella che segue, una sintesi dei principali momenti di effettuazione dell'operazione rilevanti ai fini Iva.

Tabella 1. Effettuazione dell'operazione

Tipologia di operazione	Momento di effettuazione
Cessione di beni immobili	Data di stipula dell'atto
Cessione di beni mobili	Data di consegna o spedizione (ovvero il momento in cui si verifica l'effetto traslativo della proprietà sul bene)
Prestazione di servizi	Data di pagamento del corrispettivo
Cessione di beni con effetti traslativi o costitutivi a posteriori (es. vendita con riserva della proprietà)	Data in cui si producono gli effetti costitutivi o, comunque, decorso un anno dalla consegna del bene
Cessione di beni destinati al consumo personale o familiare (c.d. scopi estranei)	Data di prelievo dei beni
Passaggi di beni dal committente al commissionario	Data della vendita da parte del commissionario

Come anticipato, all'effettuazione dell'operazione deve seguire l'emissione del documento di vendita che, di tipo immediato o differito, segue rispettivamente i termini di:

- 12 giorni, dall'effettuazione dell'operazione;
- 15' giorno del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

In quest'ultimo caso, ovvero nel caso di emissione di una fattura differita, vi deve essere la presenza di idonea documentazione che attesti la sussistenza dell'operazione compiuta. In tal senso, si parla di:

- una cessione di beni la cui consegna o spedizione risulti da un DDT o da altro documento idoneo;
- una prestazione di servizi individuabili attraverso idonea documentazione (contratto idoneo, nota consegna lavori, lettera di incarico, etc.).

Ogni documento di trasporto (o DDT) deve riportare:

- numerazione progressiva, Circolare 18 del 24.06.2018 AdE, anche se non più previsto dall'art. 21),
- data,

- generalità dei soggetti coinvolti (cedente, cessionario e trasportatore),
- natura, qualità e quantità dei beni ceduti.

Nella tabella che segue, in sintesi, i tempi di emissione dei documenti di vendita.

Tipologia di fattura	Termine di invio
Fattura immediata	Entro il 12° giorno dall'effettuazione dell'operazione
Fattura differita	Entro il 15° giorno del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione

Quanto ai “tipi documento”, l'Amministrazione finanziaria, nell'ambito di un processo di digitalizzazione e continuo rinnovamento, ha reso disponibili al contribuente una serie sempre più larga di opzioni. Ad oggi, si contano ben 19 “tipi documento”, visibili nella tabella che segue.

Tabella 3. Tipi documento

Tipo documento	Descrizione
TD01	Fattura
TD02	Acconto/anticipo su fattura
TD03	Acconto/anticipo su parcella
TD04	Nota di credito
TD05	Nota di debito
TD06	Parcella
TD16	Integrazione fattura reverse charge interno
TD17	Integrazione fattura per acquisto servizi dall'estero
TD18	Integrazione fattura per acquisto di beni intracomunitari

TD19	Integrazione fattura per acquisto di beni art. 17, co. 2, D.P.R. 633/72
TD20	Autofattura per regolarizzazione e integrazione delle fatture
TD21	Autofattura per splafonamento
TD22	Estrazione beni da deposito Iva
TD23	Estrazione beni da deposito Iva con versamento Iva
TD24	Fattura differita di cui all'art. 21 co. 4 lett. a)
TD25	Fattura differita di cui all'art. 21 co. 4 lett. b)
TD26	Cessione di beni ammortizzabili e passaggi interni
TD27	Fatturazione per autoconsumo o cessioni gratuite
TD28	Acquisto da San Marino con fattura cartacea

ESTEROMETRO

A decorrere dal 01.07.2022 l'esterometro, esso inteso come adempimento fiscale, ha subito importanti modifiche.

Da un punto di vista soggettivo, sono obbligati all'esterometro tutti i soggetti passivi Iva residenti o stabiliti nel territorio dello Stato. Si considerano tali:

- i soggetti domiciliati o ivi residenti;
- la stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetti domiciliati o residenti all'estero. Per stabile organizzazione si intende una sede fissa di affari per mezzo della quale l'impresa non residente esercita, in tutto o in parte, la sua attività sul territorio dello Stato (sede produttiva, amministrativa, etc.). Per sede, intendiamo il luogo ove sono svolte le funzioni dell'amministrazione centrale dell'impresa, che generalmente coincide con il luogo in cui sono prese le decisioni essenziali concernenti la gestione generale dell'impresa o dove si riunisce la direzione.

La comunicazione è dovuta per tutte le operazioni che intercorrono nei confronti di soggetti passivi non stabiliti nel territorio dello Stato, UE o extra-UE. A tal fine, si considerano non residenti:

- i soggetti direttamente identificati in Italia (art. 35-ter D.P.R. 633/72),
- i soggetti non residenti con rappresentante fiscale in Italia (art. 17, co. 3, D.P.R. 633/72),
- i soggetti esteri privi di partita iva.

I soggetti identificati direttamente in Italia o con rappresentante fiscale sono considerati soggetti esteri. Come tali:

- non sono sottoposti ad alcun adempimento comunicativo,
- sono esonerati dall'obbligo di fatturazione elettronica (in quanto soggetti esteri).

Sono altresì esonerati dall'obbligo comunicativo, c.d. esterometro, i contribuenti:

- in regime di vantaggio (L. 127/2015);
- in regime forfetario (L. 190/2014)

che, nell'anno 2021, hanno conseguito ricavi o compensi inferiori o uguali a 25.000 euro.

Tali soggetti, se con ricavi o compensi, nell'anno 2021, superiori a 25.000 euro, sono tuttavia obbligati alla trasmissione dell'esterometro.

Quanto, invece, ai soggetti che trasmettono i dati al Sistema Tessera Sanitaria (STS), Agenzia delle Entrate ha esteso il divieto di trasmissione dei dati relativi alle prestazioni sanitarie anche all'invio dei dati relativi all'esterometro, indipendentemente si tratti di persone fisiche o persone giuridiche. Per le operazioni nei confronti delle persone giuridiche, per le quali non è previsto l'invio dei dati al STS, è previsto l'obbligo comunicativo dell'esterometro.

Quanto all'ambito oggettivo, l'esterometro comprende le cessioni di beni e le prestazioni di servizi da e verso soggetti non residenti o non stabili in Italia. Fra i soggetti esteri si ricordano i soggetti identificati direttamente in Italia e i soggetti che hanno nominato un rappresentante fiscale nel territorio dello Stato.

Restano escluse da esterometro:

- le operazioni documentate da bolletta doganale (art. 8, co. 1, lett. a), b) D.P.R. 633/72),
- le operazioni documentate da fattura elettronica (SDI),
- le operazioni non territorialmente rilevanti ai fini Iva in Italia di importo non superiore a 5.000€ (per singola operazione).

Rientrano nell'obbligo comunicativo anche le operazioni effettuate verso soggetti "consumatori privati" ovvero B2C. Tali soggetti, infatti, rientrano fra quelli per cui è previsto l'obbligo di presentazione dell'esterometro.

Dopotutto, l'Agenzia delle Entrate in più occasioni ha ribadito tale concetto: "è rilevante solo la circostanza che il soggetto non sia stabilito in Italia, indipendentemente dalla natura dello stesso" (risposta a interpello n. 85 del 27.03.2019; "la ratio della comunicazione non è nell'identificare il mero controllo delle operazioni... ma nel monitoraggio di tutte quelle in cui una delle parti è estera" (Circolare n. 26 del 13.07.2022).

Nel pratico, l'invio dell'esterometro, a partire dal 01.07.2022, si effettua con i nuovi "tipi documento":

- TD17 – integrazione/autofattura per acquisti di servizi dall'estero;
- TD18 – integrazione/autofattura per acquisto di beni intracomunitari;
- TD19 – integrazione/autofattura per acquisto di beni art. 17, co. 2, D.P.R. 633/72.

L'invio del "nuovo" esterometro, per mezzo dei nuovi "tipi documento" in formato XML, deve essere effettuato:

- per le operazioni attive, entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi,
- per le operazioni passive, entro il 15' giorno del mese successivo a quello di ricezione del documento comprovante l'operazione.

Si ricorda che, per le operazioni attive, sono presenti due differenti termini di presentazione:

- quello legato alle operazioni immediate, con emissione del documento entro 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione;
- quello legato alle operazioni differite, con emissione del documento entro il 15' giorno del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Quanto, infine, al sistema sanzionatorio, si ricorda che:

- per l'invio tardivo dell'esterometro, entro i 15 giorni dalla naturale scadenza, le sanzioni sono ragguagliate a 1 euro per ciascuna fattura, con un limite massimo di 200 euro;

- se l'invio tardivo viene effettuato oltre i 15 giorni dalla naturale scadenza, le sanzioni sono ragguagliate a 2 euro per ciascuna fattura, con un massimo di 400 euro.

L'Approfondimento – 3

Sanatorie fiscali 2022

di Alessandro Tatone

PREMESSA

Con la Finanziaria 2023 in questi giorni in discussione, il legislatore ripropone il meccanismo di definizione agevolata già utilizzato per le vecchie versioni della c.d. Rottamazione e del c.d. “saldo e stralcio”.

Anche in questo caso, gran parte delle posizioni debitorie in essere potranno essere regolarizzate mediante il pagamento di sanzioni e interessi ridotti, ovvero con il loro integrale stralcio.

A differenza del passato, questa volta sono anche previste modalità di definizione agevolata relative a somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni e/o di irregolarità formali.

Al pari è definito il “ravvedimento speciale” delle violazioni riferite alle dichiarazioni relative al 2021 e anni precedenti ed è inoltre ammessa la regolarizzazione del mancato versamento delle rate dovute a seguito degli istituti definitivi.

STRALCIO CARICHI FINO A € 1.000

Alla data del 31/01/2023 è disposto l'annullamento automatico dei debiti di importo residuo fino a €. 1.000, risultanti da carichi affidati all'Agente della riscossione all'01/01/2023, relativi al periodo 2000 - 2015, ancorché ricompresi nella c.d. “rottamazione” di cui all'art. 3, DL 119/2018 e nel c.d. “saldo e stralcio” di cui agli artt. 16-bis, DL 34/2019 e 1, co. da 184 a 198, L. 145/2018.

La soglia dei 1.000 €. deve intendersi comprensiva di capitale ed interessi per ritardata iscrizione a ruolo e sanzioni e relativa anche ai debiti risultanti da carichi affidati all'Agente della riscossione da parte degli Enti gestori di forme di previdenza obbligatoria di cui al D.Lgs. n. 509/94 (Casse previdenziali professionisti, tra cui INARCASSA, CDC, ENPAV, ENPAM, ecc.) e D.Lgs. n. 103/96 (per i professionisti privi di Cassa previdenziale di categoria).

Rimangono per contro esclusi da tale sanatoria:

- ✓ i debiti relativi ai carichi di cui all'art. 3, co. 16, DL 119/2018, ossia:
 - le somme dovute a titolo di recupero degli aiuti di Stato ex art. 16, Reg. UE n. 2015/1589;
 - i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti;
 - le multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
 - le risorse proprie tradizionali previste dall'art. 2, par. 1, lett. a), Decisioni 7.6.2007, n. 2007/436/CE e 26.5.2014, n. 2014/335/UE e 14.12.2020, n. 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, nonché all'IVA riscossa all'importazione.

Rimangono d'altro canto ferme le disposizioni:

- art. 4, DL n. 119/2018 (stralcio dei debiti fino a € 1.000 risultanti da carichi affidati all'Agente della riscossione nel periodo 2000 - 2010);
- art. 4, co. da 4 a 9, DL 41/2021 (stralcio dei debiti fino a € 5.000 risultanti da carichi affidati all'Agente della riscossione nel periodo 2000 - 2010 per i soggetti con reddito imponibile 2019 fino a € 30.000).

Con un maxi-emendamento alla finanziaria sembra che l'agevolazione in questione possa essere rimandata o addirittura cassata. Bisognerà pertanto attendere la stesura definitiva della Legge per comprenderne l'effettiva applicabilità.

ROTTAMAZIONE - QUATER

É prevista una nuova definizione agevolata delle cartelle di pagamento, c.d. "rottamazione-quater", con riferimento ai carichi affidati all'Agente della riscossione dall'1.1.2000 al 30.6.2022.

La possibilità di estinguere il debito, effettuando il pagamento integrale o rateale, riguarda le somme:

1. affidate all'Agente della riscossione a titolo di capitale;
2. al netto di sanzioni, interessi (anche di mora), somme aggiuntive e somme maturate a titolo di aggio e il rimborso all'Agente della riscossione delle spese per procedure esecutive / notifica della cartella di pagamento.

In caso di pagamento rateale già in essere, ai fini del calcolo del dovuto, devono essere detratti esclusivamente gli importi già versati a titolo di capitale compresi nei carichi affidati, nonché di rimborso delle spese.

Stessa procedura risulta applicabile anche con riferimento ai carichi affidati all'Agente della riscossione che rientrano nei procedimenti di:

- ✓ composizione della crisi da sovraindebitamento ex L. 3/2012,
- ✓ ristrutturazione dei debiti del consumatore e concordato minore ex D.Lgs. n. 14/2019.

Contrariamente a quanto previsto nelle precedenti versioni della rottamazione, in questa versione la sanatoria consente di estinguere anche i debiti per i quali erano state richieste precedenti definizioni agevolate dalle quali si era successivamente decaduti.

In particolare potranno essere regolarizzati anche i carichi affidati all'Agente della riscossione nel periodo 2000 - 2017 oggetto delle dichiarazioni riguardanti:

- la definizione agevolata dei carichi affidati dal 2000 al 2016 ("rottamazione" ex art. 6, co. 2, DL 193/2016);
- la definizione agevolata dei carichi affidati dal 2000 al 2016 e dall'1.1 al 30.9.2017 ("rottamazione-bis" ex art. 1, co. 5, DL 148/2017);
- la definizione agevolata dei carichi affidati dal 2000 al 2017 ("rottamazione-ter" ex art. 3, co. 5, DL 119/2018);
- la definizione agevolata dei carichi affidati dal 2000 al 2017 a favore delle persone fisiche in grave e comprovata situazione di difficoltà economica ("saldo e stralcio" ex art. 1, co. 189, L. 145/2018);
- la riapertura della definizione agevolata dei carichi affidati dal 2000 al 2017 ("rottamazione-ter" e "saldo e stralcio" ex art. 16-bis, co. 1 e 2, DL 34/2019).

Sarà l'Agente della riscossione a fornire al debitore, nell'area riservata del proprio sito Internet, i dati necessari per l'individuazione dei carichi definibili.

Con specifico riferimento alle multe stradali occorre precisare che per queste la definizione agevolata è applicabile solo con riferimento agli interessi e alle somme maturate a titolo di aggio.

Come già evidenziato con riferimento al saldo e stralcio, anche la rottamazione quater prevede l'applicabilità della sanatoria con riferimento ai debiti risultanti da carichi affidati agli Agenti della riscossione da parte degli Enti gestori di forme di previdenza obbligatoria di cui al D.Lgs. n. 509/94 (Casse previdenziali professionisti, tra cui INARCASSA, CDC, ENPAV, ENPAM, ecc.) e D.Lgs. n. 103/96, per i professionisti privi di Cassa previdenziale di categoria.

Sono per contro escluse le somme iscritte a ruolo riguardanti:

- ✓ il recupero degli aiuti di Stato ex art. 16, Regolamento UE n. 2015/1589;

- ✓ i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti;
- ✓ le multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- ✓ le sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi / premi dovuti agli Enti previdenziali;
- ✓ le risorse proprie tradizionali previste dall'art. 2, par. 1, lett. a), Decisioni 7.6.2007, n. 2007/436/CE e 26.5.2014, n. 2014/335/UE e 14.12.2020, n. 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, nonché l'IVA riscossa all'importazione.

Il contribuente che intende usufruire della sanatoria è tenuto a presentare, entro e non oltre il 30/04/2023 apposita istanza in cui dovrà indicare:

1. il numero di rate scelto
2. la pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione, con l'impegno a rinunciare a tali giudizi; da considerare che in tal caso l'estinzione del giudizio richiede l'effettivo perfezionamento della definizione e la produzione in giudizio della documentazione attestante i pagamenti effettuati. In mancanza il Giudice revocherà la sospensione su istanza di una delle parti.

Attenzione perché al fine di beneficiare degli effetti della definizione, la dichiarazione va presentata anche dai soggetti che, a seguito di pagamenti parziali, hanno già corrisposto integralmente le somme dovute relativamente a tali carichi.

Una volta presentata l'istanza, l'Agente comunica al debitore le somme complessivamente dovute, l'importo delle singole rate e le date delle relative scadenze.

Il pagamento potrà avvenire in unica soluzione, ovvero in un massimo di 18 rate trimestrali di pari importo; nel qual caso:

1. la 1° e 2° rata, ciascuna pari al 10% delle somme dovute, vanno corrisposte rispettivamente entro il 31.7.2023 e 30.11.2023;
2. le restanti rate, di pari ammontare, devono essere versate entro il 28.2, 31.5, 31.7 e 30.11 di ogni anno, a decorrere dal 2024;
3. dal 1° agosto 2023 sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 2% annuo.

In ogni caso, a prescindere dalla modalità di pagamento, dal momento della presentazione dell'istanza, con riferimento ai carichi che ne costituiscono oggetto:

- ✓ sono sospesi i termini di prescrizione / decadenza,
- ✓ sono sospesi, fino alla scadenza della prima / unica rata della somma dovuta per la definizione, gli obblighi di pagamento connessi a precedenti dilazioni in essere

alla data di presentazione (al 31.7.2023 le dilazioni sospese sono automaticamente revocate);

- ✓ l'Agente della riscossione non può avviare nuove azioni esecutive, iscrivere nuovi fermi amministrativi / ipoteche, proseguire le procedure esecutive precedentemente avviate, sempreché non abbia avuto luogo il primo incanto con esito positivo;
- ✓ il debitore non è considerato inadempiente ai sensi degli artt. 28-ter e 48-bis, DPR n. 602/73 ai fini dell'erogazione dei rimborsi d'imposta / pagamenti di crediti vantati nei confronti della P.A.;
- ✓ in caso di definizione agevolata dei debiti contributivi, il DURC è rilasciato, ai sensi dell'art. 54, DL n. 50/2017, a seguito della presentazione da parte del debitore della dichiarazione di avvalersi della definizione agevolata.

DEFINIZIONE AGEVOLATA CONTROLLO AUTOMATIZZATO

Novità assoluta rispetto le precedenti sanatorie è rappresentata dalla possibilità di definire in via agevolata:

- A) le somme dovute a seguito del controllo automatizzato delle dichiarazioni relative ai periodi d'imposta in corso al 31.12.2019, 31.12.2020 e 31.12.2021 (in generale, 2019, 2020 e 2021), risultanti dalle comunicazioni di irregolarità ex artt. 36-bis, DPR 600/73 e 54-bis, DPR 633/72
- B) per le quali il termine di pagamento dei 30 gg (art. 2, co. 2, D.Lgs. 462/97) non è ancora scaduto all'1.1.2023, ovvero recapitate successivamente a tale data.

A tal fine è richiesto il pagamento, entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione (a pena di inefficacia della definizione):

1. delle imposte / contributi previdenziali dovuti;
2. degli interessi / somme aggiuntive;
3. della sanzione ridotta del 3% (in luogo del 30% ridotto al 10%), senza alcuna riduzione sulle imposte non versate / versate in ritardo.

Al pari, a prescindere dal periodo d'imposta cui si riferiscono, possono essere definite le somme risultanti dalle comunicazioni di irregolarità:

- il cui pagamento rateale ai sensi dell'art. 3-bis, D.Lgs. n. 462/97 è ancora in corso all'1.1.2023,
- per le quali non sia intervenuta la decadenza dalla rateazione.

Anche in questo caso la definizione consiste nella riduzione delle sanzioni del 3%, ma il pagamento rateale, a pena di inefficacia della definizione, prosegue con le modalità ed i termini ordinari previsti dal citato art. 3-bis.

In ogni caso:

- ✓ il mancato pagamento, in tutto o in parte, delle somme dovute non consente il perfezionamento della definizione e comporta l'applicazione delle "*ordinarie disposizioni in materia di sanzioni e riscossione*" (applicazione della sanzione nella misura ordinaria ex art. 13, D.Lgs. n. 471/97);
- ✓ non è rimborsato quanto versato in eccedenza.

A fronte di tale agevolazione il legislatore si è riservato il differimento di 1 anno del termine di decadenza ex art. 25, co. 1, lett. a), DPR n. 602/73, per la notifica delle cartelle di pagamento relative alle somme dovute a seguito di controllo automatizzato delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2019.

Di fatto quindi la cartella può essere notificata entro il 4° (anziché 3°) anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ovvero a quello di scadenza del versamento dell'unica / ultima rata, qualora il termine di versamento delle somme risultanti dalla dichiarazione scada oltre il 31.12 dell'anno in cui la dichiarazione è presentata.

Nel disposto normativo in commento sono previste modifiche anche in merito alle modalità di pagamento; nel dettaglio, attraverso la modifica dell'art. 3-bis, comma 1, D.Lgs. n. 462/97, è stabilito che le somme dovute a seguito dei controlli automatizzati (artt. 36-bis, DPR n. 600/73 e 54-bis, DPR n. 633/72) e formali (art. 36-ter, DPR n. 600/73), potranno essere rateizzate in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo a prescindere dal relativo ammontare. Sul punto si ricorda che – fino ad ora - per importi fino a € 5.000 la rateizzazione era consentita in un massimo di 8 rate trimestrali.

REGOLARIZZAZIONE IRREGOLARITÀ FORMALI

Come già previsto nella precedente versione della sanatoria, è anche questa volta è prevista la possibilità di regolarizzare le irregolarità / infrazioni / inosservanze degli obblighi o adempimenti di natura formale, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini IRPEF / IRES / IVA e IRAP e sul relativo pagamento, commesse fino al 31.10.2022.

Ai fini del perfezionamento della regolarizzazione sono richiesti:

1. la rimozione dell'irregolarità / omissione;

2. il versamento di € 200, da effettuare in 2 rate di pari importo entro il 31.3.2023 e il 31.3.2024, per ciascun periodo d'imposta cui si riferiscono le violazioni.

Sono esclusi da tale ambito:

- gli atti di contestazione / irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria ex art. 5-quater, DL n. 167/90;
- l'emersione di attività finanziarie o patrimoniali costituite / detenute all'estero;
- le violazioni già contestate con atti divenuti definitivi all'1.1.2023.

Anche in questo caso il legislatore si è riservato maggiori termini per la notifica di atti; in particolare, con riferimento a violazioni formali commesse fino al 31.10.2022 oggetto di un PVC, sono differiti di 2 anni i termini ex art. 20, co. 1, D.Lgs. 472/97 per la notifica degli atti di contestazione / irrogazione delle sanzioni. Successivo decreto stabilirà le modalità attuative.

RAVVEDIMENTO SPECIALE VIOLAZIONI

Con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate è prevista anche la regolarizzazione delle violazioni riferite alle dichiarazioni relative al 2021 e a periodi d'imposta precedenti, diverse da quelle risultanti da comunicazioni di irregolarità o violazioni formali di cui si è detto nel precedente paragrafo.

Il c.d. "ravvedimento speciale" è consentito per le violazioni non ancora contestate alla data di versamento di quanto dovuto / prima rata, mentre è escluso per l'emersione di attività finanziarie o patrimoniali costituite / detenute all'estero. Resta comunque ferma la validità dei ravvedimenti già effettuati all'1.1.2023.

In pratica, ai fini della regolarizzazione è richiesto il versamento di 1/18 del minimo della sanzione, oltre all'imposta e agli interessi, da effettuarsi in unica soluzione, ovvero in 8 rate trimestrali di pari importo, con scadenza della 1° rata il 31.3.2023.

Come di consueto, sulle rate successive, da corrispondere entro il 30.6, 30.9, 20.12 e 31.3 di ciascun anno, sono dovuti gli interessi nella misura del tasso legale.

Anche in questo caso la regolarizzazione si perfeziona con:

1. la rimozione dell'irregolarità / omissione;
2. il versamento di quanto dovuto / prima rata entro il 31.3.2023.

L'omesso versamento, in tutto o in parte, di una delle rate successive alla prima entro il termine di quella successiva determina:

- ✓ la decadenza dalla rateazione e l'iscrizione a ruolo dell'importo ancora dovuto,

- ✓ l'irrogazione della sanzione del 30% ex art. 13, D.Lgs. 471/97 sul residuo dovuto a titolo d'imposta;
- ✓ il calcolo degli interessi del 4% ex art. 20, DPR 602/73 a decorrere dal 31.3.2023.

In tal caso la cartella di pagamento è notificata, a pena di decadenza, entro il 31.12 del 3° anno successivo a quello di decadenza della rateazione.

Apposito decreto definirà le modalità attuative.

REGOLARIZZAZIONE OMESSI VERSAMENTI RATE ISTITUTI DEFINITORI

Con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, ne è prevista la regolarizzazione tramite versamento integrale della sola imposta, dell'omesso / insufficiente versamento delle somme dovute a seguito di:

- accertamento con adesione,
- acquiescenza degli avvisi di accertamento / rettifica / liquidazione,
- reclamo / mediazione ex art. 17-bis, D.Lgs. 546/92,
- conciliazioni ex artt. 48 e 48-bis, D.Lgs. 546/92.

Per perfezionare l'operazione è richiesto il versamento delle somme dovute in unica soluzione entro il 31.3.2023, ovvero in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo (1° rata entro il 31.3.2023) con addebito di interessi nella misura del tasso legale calcolati dal giorno successivo al versamento della prima rata

Tali importi non potranno essere compensati con eventuali crediti a disposizione e, in caso di mancato perfezionamento della regolarizzazione, sarà disposta l'iscrizione a ruolo delle somme residue dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché l'irrogazione della sanzione del 30% ex art. 13, D.Lgs. n. 471/97 applicata sull'importo residuo dovuto a titolo di imposta.

In tal caso la cartella è notificata entro il 31.12 del terzo anno successivo a quello in cui si è verificato l'omesso versamento, totale o parziale, delle somme dovute.

ADESIONE AGEVOLATA ATTI DI ACCERTAMENTO

Con riferimento ai tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate è prevista una sanzione ridotta a 1/18 del minimo su definizione di

A) atti di accertamento, a condizione che:

- a) non siano impugnati;
- b) per questi quali non siano decorsi i termini per presentare ricorso.

La definizione agevolata è valida anche per gli atti notificati dall'Agenzia entro il 31.3.2023.

B) accertamenti con adesione ex artt. 2 e 3, D.Lgs. n. 218/97 relativi a:

- a. PVC consegnati entro il 31.3.2023;
- b. avvisi di accertamento / rettifica / liquidazione / di recupero:
 - i. non impugnati e ancora impugnabili all'1.1.2023
 - ii. notificati successivamente, entro il 31.3.2023;

C) atti di accertamento con adesione relativi agli inviti "obbligatorii" ex art. 5-ter, D.Lgs. n. 218/97 notificati entro il 31.3.2023.

Le somme dovute, non potranno essere compensate con eventuali crediti, ma potranno essere rateizzate in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo da versarsi entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della 1^a rata.

Sulle rate successive alla prima saranno applicati gli interessi nella misura del tasso legale.

Sono esclusi da questa definizione agevolata gli atti ammessi alla procedura di collaborazione volontaria ex art. 5-quater, D.Lgs. 167/90.

Apposito decreto definirà le modalità attuative.

DEFINIZIONE LITI PENDENTI

È riproposta la definizione agevolata, già introdotta dall'art. 6, DL n. 119/2018, delle controversie attribuite alla giurisdizione ordinaria di cui è parte l'Agenzia delle Entrate, avente ad oggetto atti impositivi (avvisi di accertamento, atti di irrogazione delle sanzioni e altri atti).

Nel dettaglio la nuova formulazione rileva ai fini delle controversie pendenti all'1.1.2023:

- ✓ in ogni stato e grado del giudizio compreso quello presso la Corte di Cassazione e anche a seguito di rinvio;
- ✓ il cui ricorso in primo grado è stato notificato alla controparte entro l'1.1.2023
- ✓ per le quali, alla data di presentazione della domanda di definizione, il processo non si è concluso con pronuncia definitiva.

Rimangono escluse dall'agevolazione in commento le liti riguardanti, anche solo in parte:

- ✓ le risorse proprie tradizionali previste dall'art. 2, par. 1, lett. a), Decisioni 7.6.2007, 2007/436/CE, 26.5.2014, n. 2014/335/UE e 14.12.2020, n. 2020/2053/EU, Euratom del Consiglio, nonché l'IVA riscossa all'importazione;

- ✓ le somme dovute a titolo di recupero degli aiuti di Stato ex art. 16, Regolamento UE 2015/1589.

Resta comunque ferma, per i giudizi pendenti dinanzi alla Corte di Cassazione, la possibilità prevista dall'art. 5, L. 130/2022 (riforma contenzioso).

Le modalità di regolarizzazione saranno differenti a seconda del grado di giudizio e dell'esito del medesimo.

In linea generale in caso di soccombenza del ricorrente è richiesto il pagamento di un importo pari al tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato (valore della controversia); nel dettaglio, se il ricorso pendente è iscritto nel 1° grado, la definizione richiede il versamento del 90% del valore della controversia.

Invece, in caso di soccombenza dell'Agenzia delle Entrate nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata all'1.1.2023, la controversia può essere definita con il pagamento:

1. del 40% del valore della lite con soccombenza nella pronuncia di 1° grado;
2. del 15% del valore della lite con soccombenza nella pronuncia di 2° grado.

Al pari, In caso di accoglimento parziale del ricorso, ovvero di soccombenza ripartita tra il contribuente e l'Agenzia delle Entrate, l'importo del tributo al netto degli interessi e delle sanzioni è dovuto:

1. per intero relativamente alla parte di atto confermata dalla pronuncia;
2. in misura ridotta (40% - 15%) per la parte di atto annullata.

Infine, con riferimento alle controversie pendenti dinanzi alla Corte di Cassazione, per le quali l'Agenzia delle Entrate risulti soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio, la definizione richiede il versamento di un importo pari al 5% del valore della controversia.

Le controversie relative esclusivamente alle sanzioni sono definibili come di seguito rappresentato:

Controversie relative alle sanzioni	Somme dovute per la definizione	
Non collegate ai tributi (ad es. sanzioni all'intermediario relative alla trasmissione telematica delle dichiarazioni ex art. 7-bis, D.Lgs. 241/97)	Soccombenza Agenzia Entrate nell'ultima / unica pronuncia giurisdizionale non cautelare sul merito / ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio, depositata all'1.1.2023	15%
	Altri casi	40%

<p>Collegate ai tributi</p> <p>(sanzioni irrogate a seguito di violazioni c.d. sostanziali, ossia incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo, quali, ad esempio, sanzione di omessa o infedele dichiarazione e sanzione di omesso o ritardato versamento)</p>	<p>Nessun importo a titolo di sanzioni se il rapporto relativo ai tributi è stato definito anche con modalità diverse dalla definizione in esame</p>	<p>=====</p>
--	--	--------------

Il soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio, colui che vi è subentrato ovvero che ne ha la legittimazione, per ottenere la definizione agevolata:

1. deve presentare entro il 30.6.2023 un'apposita domanda di definizione per ciascun atto impugnato;
2. deve effettuare un distinto versamento in autoliquidazione per ciascun atto.

In assenza anche solo di uno dei due adempimenti la definizione non si intenderà perfezionata.

Per contro, in mancanza di importi da versare la definizione si intenderà perfezionata con la sola presentazione della domanda.

In presenza di importi superiori a € 1.000 è consentito rateizzare quanto dovuto massimo 20 rate trimestrali; ovviamente il pagamento delle rate successive alla prima, da effettuarsi entro il 30.9, 20.12, 31.3 e 30.6 di ciascun anno, sarà assoggettato ad interessi per dilazione al tasso legale.

Rispetto ai versamenti vi è da considerare inoltre che:

- ✓ dagli importi dovuti è possibile scomputare quanto già versato in pendenza di giudizio;
- ✓ a seguito delle definizioni il soggetto interessato non ha diritto alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione;
- ✓ gli effetti della definizione perfezionata prevalgono su quelli delle eventuali pronunce giurisdizionali non passate in giudicato fino al 31.12.2022;
- ✓ la definizione perfezionata da un coobbligato "produce effetto" in favore degli altri, compresi quelli per i quali la controversia non è più pendente.

In ogni caso la presentazione dell'istanza finalizzata alla definizione agevolata non sospende la controversia a meno che il contribuente presenti un'apposita richiesta al Giudice, dichiarando di volersi avvalere della definizione della lite; in tal caso il processo è sospeso fino al 10.7.2023.

Se entro tale termine l'istante deposita, presso l'organo giurisdizionale dinanzi al quale pende il giudizio, la copia della domanda di definizione unitamente al versamento totale o della 1° rata, il processo resta sospeso fino al 31.12.2024.

L'eventuale diniego della definizione è:

- ✓ notificato entro il 31.7.2024 con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali;
- ✓ impugnabile entro 60 giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale la lite è pendente.

Qualora la definizione della controversia sia richiesta in pendenza del termine di impugnazione, la pronuncia giurisdizionale può essere impugnata dal contribuente, unitamente al diniego della definizione, entro 60 giorni dalla notifica di quest'ultimo, ovvero dalla controparte, entro il predetto termine.

Il processo si estingue in assenza di istanza di trattazione presentata entro il 31.12.2024 dalla parte che ne ha interesse.

CONCILIAZIONE AGEVOLATA LITI FISCALI PENDENTI

In alternativa alla definizione agevolata di cui al precedente paragrafo, è prevista la possibilità di conciliazione agevolata delle controversie, di cui è parte l'Agenzia delle Entrate, pendenti all'1.1.2023 dinanzi alle Corti di Giustizia Tributaria di primo e secondo grado aventi ad oggetto atti impositivi.

In particolare è consentito definire i predetti atti tramite un accordo conciliativo ex art. 48, D.Lgs. n. 546/92, entro il 30.6.2023, mediante il pagamento delle sanzioni ridotte a 1/18 del minimo (in luogo del 40% del minimo in primo grado e del 50% in secondo grado), degli interessi ed eventuali accessori.

L'agevolazione non è fruibile per le liti riguardanti, anche solo in parte:

- ✓ le risorse proprie tradizionali previste dall'art. 2, par. 1, lett. a), Decisioni 7.6.2007, n. 2007/436/CE e 26.5.2014, n. 2014/335/UE e 14.12.2020, n. 2020/2053/UE Euratom del Consiglio, nonché l'IVA riscossa all'importazione;
- ✓ le somme dovute a titolo di recupero degli aiuti di Stato ex art. 16, Regolamento UE n. 2015/1589.

Sono applicabili, in quanto compatibili, le previsioni dell'art. 48, in materia di conciliazione "fuori udienza".

Le somme dovute per la conciliazione agevolata in esame devono essere versate, senza possibilità di compensazione, entro 20 giorni dalla sottoscrizione dell'accordo, con

possibilità di rateizzazione degli importi dovuti in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo da versare entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata.

Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del tasso legale.

Il mancato pagamento delle somme dovute o di una delle rate (compresa la prima) entro il termine di pagamento della rata successiva, determina la decadenza dalla conciliazione agevolata con conseguente:

- I. iscrizione a ruolo delle somme residue dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni,
- II. irrogazione della sanzione del 45% applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.

RINUNCIA AGEVOLATA CASSAZIONE

Al pari di quanto visto nel paragrafo precedente ed in alternativa alla definizione agevolata delle liti pendenti, è prevista la possibilità di rinunciare entro il 30.6.2023 al ricorso principale / incidentale a seguito dell'intervenuta definizione transattiva con la controparte, di tutte le pretese azionate in giudizio, con riferimento alle controversie, di cui è parte l'Agenzia delle Entrate, pendenti all'1.1.2023 dinanzi alla Corte di Cassazione aventi ad oggetti atti impositivi.

Nel dettaglio, al fine del perfezionamento della definizione transattiva è richiesto:

- I. la sottoscrizione dell'accordo;
- II. il pagamento delle somme dovute (imposte, sanzioni ridotte a 1/18 del minimo, interessi ed eventuali accessori) entro 20 giorni dalla sottoscrizione dell'accordo, senza possibilità di compensazione.

A seguito della rinuncia agevolata il soggetto interessato non ha diritto alla restituzione delle somme eventualmente già versate, anche se eccedenti quanto dovuto per la definizione.

Anche in questo caso, restano escluse dall'agevolazione le liti riguardanti, anche solo in parte:

- ✓ le risorse proprie tradizionali previste dall'art. 2, par. 1, lett. a), Decisioni 7.6.2007, n. 2007/436/CE e 26.5.2014, n. 2014/335/UE e 14.12.2020, n. 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, nonché l'IVA riscossa all'importazione;
- ✓ le somme dovute a titolo di recupero degli aiuti di Stato ex art. 16, Regolamento UE n. 2015/1589

Le prossime scadenze



-
- 20 dicembre 2022**
- IMPOSTE DIRETTE – RITENUTE CONDOMINIO**
- Termine per versare le ritenute operate dai condomini in qualità di sostituti d'imposta sui corrispettivi dovuti all'appaltatore, qualora l'ammontare delle ritenute operate mensilmente sia inferiore a € 500 (art. 1, c. 36 L. 232/2016).
-
- 21 dicembre 2022**
- CREDITI D'IMPOSTA PRODOTTI ENERGETICI**
- Termine per comunicare all'Agenzia delle Entrate la cessione dei crediti d'imposta per i prodotti energetici previsti a favore degli esercenti l'attività di pesca (per il 2° trimestre 2022) e degli esercenti attività agricola e della pesca (per il 3° trimestre 2022).
-
- 25 dicembre 2022**
- ELENCHI INSTRASTAT**
- Termine per presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.
-
- 27 dicembre 2022**
- ACCONTO IVA**
- Termine per versare l'acconto Iva relativo all'anno 2022.
-
- 30 dicembre 2022**
- MODELLO REDDITI 2022**
- Per le persone decedute successivamente al 28.02.2022 scade il termine di versamento delle imposte da parte degli eredi.
-
- MODELLO REDDITI 2022**
- Termine per presentare in posta della dichiarazione dei redditi da parte degli eredi delle persone decedute dal 1.03.2022 al 30.06.2022.
-

31 dicembre 2022

CREDITI D'IMPOSTA PRODOTTI ENERGETICI

I crediti d'imposta sui prodotti energetici relativi al 1° e 2° trimestre 2022 devono essere utilizzati dal beneficiario o dal cessionario entro il 31.12.2022 (D.L. 4/2022, D.L. 17/2022, D.L. 21/2022).

DICHIARAZIONE IMU

Termine per presentare la dichiarazione IMU 2021 (art. 35, c. 4 D.L. 73/2022).