

Con il DL n. 73 del 21.06.2022 (c.d. decreto "Semplificazioni fiscali"), entrato in vigore il 22.6.2022, sono state emanate misure urgenti in materia di semplificazioni fiscali, disposizioni finanziarie e interventi sociali; in sede di conversione nella L. n. 122 del 04.08.2022, pubblicata sulla G.U. del 19.8.2022 n. 193 ed entrata in vigore il 20.8.2022, sono state previste numerose novità rispetto al testo originario.

Di seguito le principali novità apportate in sede di conversione in legge:

- DETRAZIONI EDILIZIE - OPZIONE PER LO SCONTO SUL CORRISPETTIVO O LA CESSIONE DEL CREDITO - CESSIONE DEI CREDITI

L'art. 40-*quater* del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, modifica ancora una volta la disciplina recata dall'art. 121 co. 1 del DL 34/2020 concernente la cessione dei crediti derivanti da interventi edilizi "optabili".

Quarta o ultima cessione a favore di correntisti - DECORRENZA

In sede di conversione del DL 73/2022, infatti, è stato abrogato l'art. 57 co. 3 del DL 17.5.2022 n. 50 (c.d. DL "Aiuti") il quale stabilisce che "le disposizioni di cui all'articolo 14, comma 1, lettera b) [dello stesso DL 50/2022, n.d.r.], si applicano alle comunicazioni della prima cessione o dello sconto in fattura inviate all'Agenzia delle entrate a partire dal 1° maggio 2022".

In seguito a detta abrogazione, quindi, ai sensi dell'art. 121 co. 1 del DL 34/2020, come da ultimo modificato dall'art. 14 co. 1 lett. b) del DL 50/2022, per le comunicazioni (prima cessione o sconto in fattura) presentate anche in data anteriore all'1.5.2022, la quarta e ultima cessione può essere effettuata dalle banche, ovvero dalle "società appartenenti ad un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385" a favore dei "soggetti diversi dai consumatori o utenti, come definiti dall'articolo 3, comma 1, lettera a), del codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, che abbiano stipulato un contratto di conto corrente con la banca stessa, ovvero con la banca capogruppo, senza facoltà di ulteriore cessione", ossia a favore di tutti i soggetti diversi dalle persone fisiche che agiscono per scopi estranei all'attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o professionale eventualmente svolta.

La sola norma che definisce la decorrenza della modifica normativa operata dall'art. 14 co. 1 lett. b) del DL 50/2022 rimane, infatti, quella recata dal co. 1-*bis* dell'art. 14 del DL 50/2022 (inserito in sede di conversione) ai sensi del quale "Le disposizioni di cui al comma 1, lettera b), numeri 1) e 2), si applicano anche alle cessioni o agli sconti in fattura comunicati all'Agenzia delle entrate prima della data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto [fissata al 16.7.2022, n.d.r.], fermo restando il limite massimo delle cessioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77".

Nella sostanza, l'ampliamento della platea dei potenziali "acquirenti finali" dovrebbe valere anche per tutti i crediti di imposta "generati" da comunicazioni di opzione dello sconto in fattura applicato dal fornitore, oppure di opzione della "prima cessione" effettuata direttamente dal beneficiario della detrazione, presentate telematicamente all'Agenzia delle Entrate prima del 16.7.2022 (data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 50/2022).

Precedenti cessioni possibili

Rimane ferma la possibilità per il beneficiario delle detrazioni fiscali di optare, in luogo della fruizione nella propria dichiarazione dei redditi, per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per il c.d. "sconto sul corrispettivo".

Dopo una prima cessione (direttamente da parte del beneficiario oppure da parte del fornitore che ha applicato lo sconto sul corrispettivo) a favore di qualsivoglia terzo cessionario, rimangono possibili due ulteriori cessioni a favore però soltanto di "soggetti vigilati" e un'ultima cessione a favore dei correntisti.

- CREDITI D'IMPOSTA PER L'ACQUISTO DI ENERGIA ELETTRICA E GAS - ELIMINAZIONE DEL LIMITE "DE MINIMIS"

L'art. 40-*quater* del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, abrogando l'art. 2 co. 3-*ter* del DL 50/2022 convertito, elimina, ai fini della fruizione dei crediti d'imposta riconosciuti alle imprese per l'acquisto di energia elettrica e di gas naturale, l'obbligo del rispetto dei limiti "de minimis".

- PRESENTAZIONE DEGLI ELENCHI INTRASTAT - RIPRISTINO DEL PRECEDENTE TERMINE

Per effetto delle modifiche all'art. 3 co. 2 del DL 73/2022 apportate in sede di conversione in legge, è stato ripristinato il termine di presentazione degli elenchi periodici INTRASTAT entro il giorno 25 del mese successivo a quello del periodo (mese o trimestre) di riferimento.

La versione originaria dell'art. 3 co. 2 del decreto aveva invece fissato il termine nell'ultimo giorno del mese successivo al periodo (mese o trimestre) cui gli elenchi stessi sono riferiti.

Decorrenza

Il ripristino del precedente termine di presentazione degli elenchi INTRASTAT è in vigore dal 20.08.2022 (*data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 73/2022*).

Il termine del giorno 25 del mese successivo al periodo di riferimento, pertanto, dovrebbe tornare applicabile per i termini non ancora decorsi alla suddetta data, pertanto gli elenchi INTRASTAT riferiti al mese di luglio 2022 devono quindi essere presentati entro il 25.08.2022 (e non più entro il 31.08.2022).

- REGISTRI CONTABILI TENUTI CON SISTEMI ELETTRONICI

L'art. 1 co. 2-bis del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, interviene sull'art. 7 co. 4-*quater* del DL 357/94, norma in virtù della quale la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto si considera regolare anche in difetto di trascrizione dei medesimi su carta nei termini di legge (*ossia, entro tre mesi da quello per la presentazione della dichiarazione dei redditi*), a condizione che in sede di accesso, ispezione o verifica, gli stessi risultino aggiornati e vengano stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi procedenti e in loro presenza.

Per effetto delle modifiche, la disposizione riguarda non solo più la tenuta, ma anche "la conservazione" dei registri contabili elettronici. Inoltre, la regolarità dei registri è riconosciuta non solo più in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, ma anche "di conservazione sostitutiva digitale" ai sensi del Codice dell'amministrazione digitale.

La modifica è in vigore dal 20.08.2022, data di entrata in vigore della legge di conversione del DL 73/2022.

- RAZIONALIZZAZIONE DELLE DEDUZIONI IRAP PER LAVORO A TEMPO INDETERMINATO

A seguito della conversione in legge, l'art. 10 del DL 73/2022 conferma l'indicazione semplificata, nella dichiarazione IRAP, del costo deducibile dei dipendenti a tempo indeterminato, consentendo peraltro di compilare il modello IRAP 2022 secondo le "vecchie" regole.

Disciplina applicabile ante modifiche

In base alla disciplina vigente *ante* modifiche, al fine di dedurre interamente il costo dei dipendenti a tempo indeterminato, il contribuente doveva:

- innanzitutto, applicare le deduzioni riconosciute a fronte dell'impiego di personale a tempo indeterminato già vigenti precedentemente al 2015;
- poi, se la sommatoria delle citate deduzioni era inferiore alle spese dei dipendenti a tempo indeterminato sostenute nel periodo d'imposta, applicare l'ulteriore deduzione prevista dall'art. 11 co. 4-*octies* del DLgs. 446/97 fino a concorrenza dell'intero importo dell'onere sostenuto.

Tale impostazione rendeva complessa la compilazione della dichiarazione IRAP, costringendo i contribuenti a scomporre l'onere complessivo sostenuto per i dipendenti a tempo indeterminato tra i diversi righi deputati all'accoglimento delle relative deduzioni.

Disciplina applicabile post modifiche

La modifica normativa risolve alla radice ogni questione:

- da un lato, disponendo la deducibilità del costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato;
- dall'altro, lasciando in vigore le ulteriori deduzioni soltanto con riferimento ai lavoratori assunti con differente contratto che già attualmente possono fruirne (es. addetti alla ricerca e sviluppo, apprendisti, disabili, lavoratori stagionali, ecc.).

Decorrenza e regime transitorio

Le novità introdotte si applicano dal periodo d'imposta precedente a quello in corso al 22.06.2022 (*data di entrata in vigore del DL 73/2022*) e, dunque, dal 2021 per i soggetti "solari", consentendo di semplificare già la compilazione della dichiarazione IRAP 2022.

Peraltro, in sede di conversione in legge è stato stabilito che, per il primo anno di applicazione delle nuove disposizioni, resta possibile, ove ritenuto più agevole, compilare il modello IRAP 2022 senza considerare le modifiche introdotte e, quindi, sulla base delle attuali istruzioni alla dichiarazione.

- CORREZIONE DI ERRORI CONTABILI - RILEVANZA NEL PERIODO DI IMPUTAZIONE IN BILANCIO

L'art. 8 co. 1-*bis* del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, stabilisce che i componenti di reddito imputati in bilancio (*a Conto economico o a Stato patrimoniale*) per effetto della correzione di errori contabili assumono immediato rilievo fiscale (*fatta eccezione per i componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa*) nell'esercizio in cui viene corretto l'errore, non solo ai fini IRES (*come inizialmente previsto dal DL 73/2022*) ma anche ai fini

IRAP, senza che sia, invece, necessaria (come era stato previsto dalla circ. Agenzia delle Entrate 24.09.2013 n. 31) la presentazione della dichiarazione integrativa con riferimento al periodo d'imposta in cui è stato commesso l'errore.

La modifica si applica a partire dal periodo d'imposta in corso al 22.06.2022 e, quindi, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, a partire dal 2022.

La semplificazione sembrerebbe trovare applicazione in relazione agli errori corretti nel 2022 (per i soggetti "solari") e relativi a componenti di reddito di competenza di precedenti esercizi.

- VALUTAZIONE DEI TITOLI ISCRITTI NELL'ATTIVO CIRCOLANTE - ISCRIZIONE ALL'ULTIMO VALORE DI BILANCIO

I co. 3-*octies* - 3-*decies* dell'art. 45 del DL 73/2022, inseriti in sede di conversione in legge, introducono una deroga ai criteri di valutazione in bilancio dei titoli iscritti nell'attivo circolante, che consente ai soggetti che redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile di mantenere i medesimi valori risultanti dal bilancio precedente, evitando la svalutazione in base al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, fatta salva l'ipotesi in cui la perdita abbia carattere durevole.

Le modalità attuative contabili saranno stabilite dall'Organismo italiano di contabilità.

Il regime derogatorio si applica anche alle imprese di assicurazione. In tal caso, sono previsti un apposito potere regolamentare in capo all'IVASS e specifici obblighi in merito alla distribuzione degli utili derivanti dalla mancata svalutazione.

La deroga, prevista in considerazione dell'eccezionale situazione di turbolenza nei mercati finanziari, si applica con riferimento all'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del DL 73/2022 e, quindi, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, in riferimento all'esercizio 2022.

La disposizione potrà, peraltro, essere prorogata, con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, in relazione all'evoluzione della situazione di turbolenza dei mercati finanziari.

- MODIFICHE AL CODICE DEL TERZO SETTORE

Per effetto delle disposizioni introdotte in sede di conversione in legge del DL 73/2022, vengono apportate ulteriori modifiche al codice del Terzo settore (DLgs. 117/2017).

Verifica dei requisiti per l'iscrizione al runts di odv e aps - sospensione del termine

A seguito della trasmigrazione dei dati dai previgenti registri di settore al RUNTS, ai sensi dell'art. 54 co. 2 del DLgs. 117/2017, gli uffici verificano il possesso delle condizioni per l'iscrizione entro i 180 giorni successivi, decorsi i quali le organizzazioni di volontariato (ODV) e le associazioni di promozione sociale (APS) sono iscritte per silenzio assenso.

Intervenendo su tale norma, l'art. 25-*bis* del DL 73/2022 convertito dispone che, ai fini del computo di tale termine, non si tiene conto del periodo compreso tra l'01.07.2022 e il 15.09.2022.

La modifica riconosce così maggior tempo agli uffici del RUNTS per completare le verifiche in ordine all'iscrizione al nuovo registro di ODV e APS.

Modifiche alla disciplina fiscale del codice del terzo settore

L'art. 26 co. 1 del DL 73/2022 convertito interviene sulla disciplina fiscale contenuta nel Titolo X del DLgs. 117/2017. Si ricorda che l'efficacia del Titolo, salvo alcune eccezioni, è subordinata all'operatività del RUNTS (realizzata nel mese di novembre 2021) e al rilascio dell'autorizzazione della Commissione europea.

Di seguito si riepilogano gli interventi di maggior rilevanza.

- Disposizioni in materia di imposte sui redditi

In relazione alla verifica dalla natura commerciale o non commerciale delle attività di interesse generale, viene integrato l'art. 79 co. 2 del DLgs. 117/2017 specificando che i costi effettivi, da contrapporre ai corrispettivi derivanti da tali attività, sono determinati computando, oltre ai costi diretti, tutti quelli imputabili alle attività di interesse generale e, tra questi, i costi indiretti e generali, ivi compresi quelli finanziari e tributari.

Con un'integrazione al co. 2-*bis* dell'art. 79, si prevede che le attività di interesse generale mantengono la natura non commerciale se i ricavi non superano di oltre il 6% (prima, 5%) i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre tre (prima, due) periodi consecutivi.

Per agevolare gli enti nella prima fase di applicazione della nuova disciplina, viene stabilito che, per i primi due periodi successivi a quello nel quale è rilasciata l'autorizzazione europea, il mutamento di qualifica da ETS non commerciale a ETS commerciale, e viceversa, produce effetti a partire dal periodo successivo a quello in cui lo stesso si verifica (art. 79 co. 5-*ter* del DLgs. 117/2017).

Ordinariamente, invece, il cambio di qualifica produce effetti immediati.

- **Disposizioni in materia di imposte indirette**

Con una modifica dell'art. 82 co. 3 del DLgs. 117/2017, viene prevista, per tutti gli enti del Terzo settore, comprese le imprese sociali, l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa (200,00 euro) agli atti, ai contratti, alle convenzioni e a ogni altro documento relativo alle attività di interesse generale svolte in base ad accreditamento, contratto o convenzione con le Amministrazioni Pubbliche, l'Unione europea, le amministrazioni pubbliche straniere o altri organismi pubblici di diritto internazionale.

Inoltre, viene inserito nell'art. 82 del DLgs. 117/2017 il co. 5-bis che dispone l'esenzione da IVA per i prodotti finanziari, i conti correnti e i libretti di risparmio detenuti all'estero da tutti gli enti del Terzo settore, comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società.

- **Regime fiscale delle ODV e degli enti filantropici**

Viene riformulato l'art. 84 co. 2 del DLgs. 117/2017, prevedendo la detassazione dei redditi derivanti dal patrimonio immobiliare di ODV ed enti filantropici, a condizione che detti redditi vengano destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale.

- **Regime fiscale per APS e società di mutuo soccorso**

Con una modifica all'art. 85 co. 1 del DLgs. 117/2017, sono ampliate le categorie di soggetti (iscritti e tesserati) nei cui confronti le APS possono svolgere attività in diretta attuazione delle finalità istituzionali e dietro il pagamento di corrispettivi specifici senza che dette attività siano considerate commerciali. Tale previsione è estesa anche alle società di mutuo soccorso.

Viene riformulato l'art. 85 co. 7 del DLgs. 117/2017, prevedendo la detassazione dei redditi derivanti dal patrimonio immobiliare delle APS, a condizione che detti redditi vengano destinati in via esclusiva allo svolgimento di attività non commerciale.

- **Tenuta e conservazione delle scritture contabili degli ETS**

Modificando l'art. 87 co. 1 lett. b) del DLgs. 117/2017, viene previsto che l'obbligo di tenere le scritture contabili previste dall'art. 18 del DPR 600/73 (contabilità semplificata per le imprese) riguarda non solo le attività di interesse generale e le attività diverse svolte con modalità commerciali, ma anche le attività di raccolta fondi di cui all'art. 7 del codice.

- **Regime "de minimis"**

Viene modificato l'art. 88 del DLgs. 117/2017, il quale subordina la concessione delle agevolazioni previste dagli artt. 82 e 85 del codice alla disciplina dell'Unione europea in materia di aiuti "de minimis", in modo da includere il riferimento al co. 3 dell'art. 82, come modificato dal DL 73/2022 convertito.

Viene altresì aggiornata la disciplina europea di riferimento, aggiungendo il regolamento della Commissione 25.4.2012 n. 360, in relazione agli aiuti di importanza minore concessi alle imprese che forniscono servizi di interesse economico generale.

- **Estensione a tutti gli ETS della disciplina transitoria**

In deroga all'art. 104 co. 2 del DLgs. 117/2017, si applicano dall'01.01.2018 e fino al periodo di entrata in vigore delle disposizioni fiscali, a ONLUS, ODV e APS iscritte negli appositi registri, le disposizioni specificamente individuate al co. 1 del citato art. 104 quali, ad esempio, il "Social bonus", l'applicazione dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale in misura fissa per gli atti costitutivi e le modifiche statutarie poste in essere dagli ETS, le detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali.

Integrando il co. 1 dell'art. 104 del DLgs. 117/2017, viene previsto che tale disciplina transitoria si applica, a decorrere dall'operatività del RUNTS, agli enti che si iscrivono al medesimo registro (e non solo più limitatamente a ONLUS, ODV e APS).

Tale previsione, già presente nel testo originario del DL 73/2022, non ha subito modifiche nel corso dell'iter di conversione in legge.

- **Proroga del termine per l'adeguamento degli statuti per ONLUS, ODV, APS**

Modificando l'art. 101 co. 2 del DLgs. 117/2017, l'art. 26-bis del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, differisce dal 31.05.2022 al 31.12.2022 il termine entro il quale ONLUS, ODV e APS possono adeguare gli statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria, per adeguarli a disposizioni inderogabili o introdurre clausole che escludono l'applicazione di disposizioni derogabili mediante specifica clausola statutaria.

- **MODIFICHE ALLA DISCIPLINA DELL'IMPRESA SOCIALE**

Intervenendo sul DLgs. 112/2017, recante la disciplina dell'impresa sociale, l'art. 26 co. 2 del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, prevede:

- l'obbligatorietà della destinazione di una quota non superiore al 3% degli utili netti annuali, dedotte eventuali perdite maturate negli esercizi precedenti, a fondi istituiti per la promozione e lo sviluppo delle imprese sociali (art. 16 co. 1 del DLgs. 112/2017);

- l'applicazione della detrazione IRPEF e della deduzione IRES sul 30% delle somme investite nel capitale delle società che hanno acquisito la qualifica di impresa sociale successivamente alla data di entrata in vigore del DL 73/2022, fino al quinto periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea.

- INFORMATIVA SULLE PROVVIDENZE PUBBLICHE - MODALITÀ E TERMINI PER L'ADEMPIMENTO

L'art. 3 co. 6-*bis* del DL 73/2022 convertito integra la disciplina relativa agli obblighi di informativa sulle erogazioni pubbliche di cui all'art. 1 co. 125 ss. della L. 124/2017, stabilendo che, fermo restando il termine del 30 giugno di ogni anno, previsto ai fini dell'adempimento sul sito Internet, per gli enti che provvedono nell'ambito della Nota integrativa del bilancio d'esercizio o di quello consolidato, il termine entro il quale provvedere all'adempimento è quello previsto per l'approvazione del bilancio.

La norma sembra, quindi, prevedere, per i soggetti che redigono il bilancio in forma abbreviata e gli enti non commerciali, l'alternatività tra l'adempimento sul sito Internet e l'adempimento nella Nota integrativa.

In mancanza di una specifica norma di decorrenza, sembrerebbe logico applicare la novità alle erogazioni pubbliche percepite nel 2022, da rendicontare nel 2023.

- DICHIARAZIONE IMU PER L'ANNO 2021 - PROROGA PRESENTAZIONE ANCHE PER GLI ENTI NON COMMERCIALI

Con le modifiche apportate all'art. 35 co. 4 del DL 73/2022 in sede di conversione in legge, è stata prevista la proroga al 31.12.2022 anche del termine per la presentazione della dichiarazione IMU per l'anno 2021 degli enti non commerciali, di cui all'art. 1 co. 770 della L. 160/2019.

Il termine per la presentazione della dichiarazione IMU "generica" ex art. 1 co. 769 della L. 160/2019 per l'anno 2021, era infatti già stato differito al 31.12.2022 dalla versione originaria dello stesso art. 35 co. 4.

- CONTROLLI FORMALI DELLE DICHIARAZIONI PRECOMPILATE PRESENTATE MEDIANTE PROFESSIONISTI O CAF - RIDUZIONE DAL 2023

L'art. 6 del DL 73/2022, modificato in sede di conversione in legge, prevede un'ulteriore riduzione dei controlli formali, ai sensi dell'art. 36-*ter* del DPR 600/73, in relazione alle dichiarazioni precompilate che vengono presentate mediante un professionista o un CAF.

Caratteristiche dei nuovi controlli formali

Viene infatti stabilito che:

- se la dichiarazione precompilata non viene modificata, non si effettua più il controllo formale sui dati relativi agli oneri indicati nella dichiarazione precompilata forniti dai soggetti terzi;
- il controllo formale, anche con riferimento ai dati relativi agli oneri forniti da soggetti terzi, indicati nella dichiarazione precompilata, avviene solo più in caso di modifiche della dichiarazione precompilata;
- il controllo formale non è comunque effettuato sui dati delle spese sanitarie che non risultano modificati rispetto alla dichiarazione precompilata e non è più richiesta la conservazione della documentazione;
- il professionista o il CAF deve verificare, prendendo visione della documentazione esibita dal contribuente, la corrispondenza delle spese sanitarie con gli importi aggregati in base alle tipologie di spesa utilizzati per la predisposizione della dichiarazione precompilata;
- in caso di difformità, l'Agenzia delle Entrate effettua il controllo formale relativamente ai soli documenti di spesa che non risultano indicati nella dichiarazione precompilata.

Le nuove disposizioni si applicano a partire dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2022, che saranno presentate nel 2023.

- COMUNICAZIONE AL CONTRIBUENTE DELLA CONCLUSIONE DELL'ATTIVITÀ ISTRUTTORIA

Con l'art. 6-*bis* del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, è stato modificato l'art. 6 della L. 212/2000 (Statuto del contribuente), inserendo il nuovo co. 5-*bis*.

La nuova norma stabilisce che l'Amministrazione finanziaria ha l'obbligo di comunicare al contribuente, che sia informato dell'inizio dell'attività istruttoria, che non sono emersi elementi per procedere, entro 60 giorni dalla conclusione dell'attività di controllo.

Ambito applicativo

Per esplicita previsione normativa, tale comunicazione non si applica alle liquidazioni di cui agli artt. 36-*bis* del DPR 600/73 e 54-*bis* del DPR 633/72 (*liquidazione automatica delle dichiarazioni*).

In generale, il nuovo obbligo di comunicazione dovrebbe, invece, riguardare qualsiasi attività che rientri nei poteri di controllo che possono essere esercitati dall'Amministrazione finanziaria riconducibili all'art. 32 del DPR 600/73 e che prevedono una comunicazione "preventiva", come nel caso in cui al contribuente sia inviata una richiesta, un invito o altro atto che lo renda edotto dell'inizio dell'attività istruttoria nei suoi confronti; a titolo esemplificativo, agli inviti a comparire o all'invio di un questionario.

Contenuto della comunicazione

La comunicazione della conclusione dell'attività istruttoria:

- è inviata con modalità semplificata;
- non pregiudica l'esercizio successivo di ulteriore attività di controllo.

La nuova norma prevede che con apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate verranno definiti:

- i canali attraverso i quali la comunicazione sarà resa;
- le modalità con le quali il contribuente dovrà comunicare all'Amministrazione finanziaria i propri dati e scegliere come intenda ricevere la comunicazione. Al riguardo, la norma stabilisce che i contribuenti che abbiano un'utenza mobile potranno riceverla anche mediante messaggi di testo, o l'utilizzo dell'App "IO", o mediante posta elettronica semplice o certificata.

- DISCIPLINA DEI VERSAMENTI E DELLA COMPENSAZIONE CON IL MODELLO F24 - ESTENSIONE

L'art. 3-*bis* del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, prevede la possibilità per i contribuenti di effettuare versamenti unitari di qualsiasi imposta, tassa o contributo, comunque denominati, spettanti allo Stato, agli enti territoriali e agli enti previdenziali, secondo la disciplina dei versamenti e della compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97.

L'art. 3-*bis* del DL 73/2022 convertito sarà applicabile a decorrere dalla data di entrata in vigore di un decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, il quale individuerà e disciplinerà le tipologie di versamenti effettuabili con il modello F24, con utilizzo dei crediti in compensazione, che non siano già compresi nella disciplina di cui all'art. 17 del DLgs. 241/97.

- ATTESTAZIONE DEI CONTRATTI A CANONE CONCORDATO

L'art. 7 del DL 73/2022 convertito estende la validità dell'attestazione relativa ai contratti di locazione "concordati", di modo che essa possa valere, a determinate condizioni, anche per più contratti aventi ad oggetto il medesimo immobile purché, come precisato in sede di conversione in legge, i contratti abbiano il medesimo contenuto.

Attestazione di conformità del contratto all'accordo

A seguito dell'entrata in vigore del DM 16.01.2017, per poter applicare le agevolazioni fiscali previste per i contratti di locazione a canone concordato (*tra cui, ad esempio, l'aliquota del 10% della cedolare secca o la riduzione della base imponibile IRPEF del 30%*) è necessario, alternativamente:

- che il contratto di locazione sia stipulato con l'assistenza delle rispettive organizzazioni della proprietà edilizia e dei conduttori;
- che i contratti stipulati senza l'assistenza delle organizzazioni della proprietà edilizia e dei conduttori siano corredati da un'attestazione, rilasciata da una delle organizzazioni firmatarie dell'accordo territoriale, che confermi la rispondenza del contenuto economico e normativo del contratto all'Accordo territoriale.

Validità dell'attestazione

Fino all'entrata in vigore del DL 73/2022, l'attestazione aveva validità per il singolo contratto per il quale era stata richiesta.

Per effetto dall'art. 7 del DL 73/2022, come integrato in sede di conversione, la stessa attestazione "*può essere fatta valere per tutti i contratti di locazione, stipulati successivamente al suo rilascio, aventi il medesimo contenuto del contratto per cui è stata rilasciata, fino ad eventuali variazioni delle caratteristiche dell'immobile o dell'Accordo territoriale del Comune a cui essa si riferisce*".

Pertanto, la medesima attestazione può valere anche per più contratti stipulati per il medesimo immobile, purché non siano variate le condizioni dell'immobile, né l'Accordo territoriale.

In sede di conversione è stato precisato che l'attestazione potrà valere per i contratti successivi a quello per cui essa è stata rilasciata, a condizione che abbiano il medesimo contenuto del contratto originario.

- CREDITO D'IMPOSTA PER RICERCA, SVILUPPO E INNOVAZIONE - CERTIFICAZIONE DELLE ATTIVITÀ - SOGGETTI ABILITATI

Con riferimento alla possibilità prevista per le imprese dall'art. 23 co. 2 - 8 del DL 73/2022 di richiedere una certificazione che attesti la qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo al fine di favorire l'applicazione del credito d'imposta per ricerca e sviluppo e innovazione (art. 1 co. 200 - 203-sexies della L. 27.12.2019 n. 160) in condizioni di certezza operative, in sede di conversione in legge è stato previsto che rientrano sempre tra i soggetti abilitati a rilasciare tale certificazione:

- le università statali;
- le università non statali legalmente riconosciute;
- gli enti pubblici di ricerca.

- INCENTIVI PER L'ACQUISTO DI VEICOLI NON INQUINANTI - MODIFICA DELLE RISORSE ASSEGNATE

L'art. 40-bis, introdotto dalla legge di conversione del DL 73/2022, stabilisce che per l'anno 2022 sono rimodulate le risorse assegnate con il DPCM 6.4.2022 per gli incentivi per l'acquisto di veicoli non inquinanti.

Conseguentemente, per l'anno 2022, sono:

- ridotte di 20 milioni di euro le risorse destinate agli incentivi previsti dall'art. 2 co. 1 lett. b) del DPCM 6.4.2022 per le persone fisiche che acquistano ed immatricolano in Italia veicoli di categoria M1 nuovi di fabbrica omologati in una classe non inferiore ad Euro 6, con emissioni di anidride carbonica (CO2) comprese nella fascia 21-60 grammi per chilometro;
- incrementate di 20 milioni di euro le risorse destinate agli incentivi previsti dall'art. 2 co. 1 lett. e) del DPCM 6.4.2022, che riconosce un contributo del 30% (o del 40% con rottamazione) del prezzo di acquisto dei veicoli elettrici nuovi di fabbrica delle categorie L1e, L2e, L3e, L4e, L5e, L6e e L7e.

- CODICE DELLA CRISI - SEGNALAZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE E DEGLI ALTRI CREDITORI PUBBLICI

L'art. 37-bis del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, modifica la disciplina delle segnalazioni dell'Agenzia delle Entrate, di cui all'art. 25-novies del DLgs. 14/2019, per la composizione negoziata della crisi.

Al riguardo, si ricorda che il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, di cui al DLgs. 12.1.2019 n. 14, modificato dal DLgs. 17.6.2022 n. 83, ed in vigore dal 15.7.2022, contempla:

- specifiche disposizioni sulle misure e sugli assetti adeguati alla rilevazione tempestiva della crisi d'impresa (art. 3 del DLgs. 14/2019);
- un sistema di segnalazione funzionale all'accesso allo strumento della composizione negoziata della crisi (art. 12 del DLgs. 14/2019), quando il debitore versi in condizioni di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario, tali da renderne probabile la crisi o l'insolvenza, e risulta ragionevolmente perseguibile il risanamento dell'impresa.

Sistema di segnalazioni dei creditori pubblici qualificati

L'INPS, l'Agenzia delle Entrate e l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, in presenza di soglie debitorie rilevanti, eseguono precise segnalazioni all'imprenditore e, ove esistente, all'organo di controllo, nella persona del presidente del collegio sindacale in caso di organo collegiale, a mezzo PEC o, in mancanza, con raccomandata A/R inviata all'indirizzo risultante dall'Anagrafe tributaria.

Le segnalazioni contengono l'invito alla presentazione dell'istanza di accesso alla composizione negoziata della crisi di cui all'art. 17 co. 1 del DLgs. 14/2019, se ne ricorrono i presupposti.

Esposizione debitoria rilevante

Per l'Agenzia delle Entrate – in ragione delle modifiche introdotte in sede di conversione del DL 73/2022 – assumerà rilievo, ai fini della segnalazione, l'esistenza di un debito scaduto e non versato relativo all'IVA, risultante dalle liquidazioni periodiche di cui all'art. 21-bis del DL 78/2010, di importo superiore a 5.000,00 euro e, comunque, non inferiore al 10% dell'ammontare del volume d'affari risultante dalla dichiarazione relativa all'anno d'imposta precedente. La segnalazione sarà, in ogni caso, inviata, quando il debito è superiore a 20.000,00 euro.

Nell'originaria formulazione della norma, invece, era contemplata una segnalazione del creditore fiscale in presenza di un debito scaduto e non versato per IVA, risultante dalla comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche superiore all'importo di 5.000,00 euro.

Resta confermato che la segnalazione, relativamente all'INPS, è compiuta in presenza di un ritardo di oltre 90 giorni nel versamento di contributi previdenziali di ammontare superiore:

- per le imprese con lavoratori subordinati e parasubordinati, al 30% di quelli dovuti nell'anno precedente e all'importo di 15.000,00 euro;

- per le imprese senza lavoratori subordinati e parasubordinati, all'importo di 5.000,00 euro.

Per l'INAIL, invece, assume rilievo l'esistenza di un debito per premi assicurativi scaduto da oltre 90 giorni e non versato, superiore all'importo di 5.000,00 euro.

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione, infine, esegue la segnalazione in presenza di crediti affidati per la riscossione, autodichiarati o definitivamente accertati e scaduti da oltre 90 giorni, superiori, per le imprese individuali, all'importo di 100.000,00 euro, per le società di persone, all'importo di 200.000,00 euro e, per le altre società, all'importo di 500.000,00 euro.

Termine di invio delle segnalazioni

Le segnalazioni saranno inviate dall'Agenzia delle Entrate – sempre in ragione delle modifiche introdotte in sede di conversione del DL 73/2022 – contestualmente alla comunicazione di irregolarità di cui all'art. 54-bis del DPR 633/72 e, comunque, non oltre 150 giorni (*e non più 60, come previsto nell'originaria formulazione della norma*) dal termine di presentazione delle comunicazioni di cui all'art. 21-bis del DL 78/2010.

Per l'INPS, l'INAIL e l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, invece, resta confermato che la segnalazione è inviata entro 60 giorni decorrenti dal verificarsi delle condizioni o dal superamento degli importi di cui sopra.

Ambito di applicazione temporale

Con riferimento all'Agenzia delle Entrate, la normativa trova applicazione per i debiti risultanti dalle comunicazioni di cui all'art. 21-bis del DL 78/2010 a partire da quelle relative al secondo trimestre 2022 (e non più dal primo trimestre 2022 come previsto dall'originaria formulazione della norma).

Resta confermato, invece, l'ambito di applicazione temporale della disciplina per gli altri creditori pubblici qualificati; pertanto, la normativa opera:

- per l'INPS, in relazione ai debiti accertati a decorrere dall'01.01.2022;
- per l'INAIL, in relazione ai debiti accertati a decorrere dal 15.07.2022;
- per l'Agenzia delle Entrate-Riscossione, in relazione ai carichi affidati all'agente della riscossione a decorrere dall'01.07.2022.

- VENDITA DIRETTA DI IMMOBILI NEL CORSO DELLE PROCEDURE DI RISCOSSIONE DEI TRIBUTI

L'art. 6-ter del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, ha modificato la disciplina in materia di procedure di riscossione coattiva dei tributi.

Procedura di vendita diretta di immobili privi di rendita catastale

In base a quanto previsto all'art. 52 del DPR 602/73, in caso di procedura di riscossione coattiva, il debitore può procedere alla vendita diretta del bene pignorato o ipotecato secondo le modalità previste al co. 2-bis.

L'art. 6-ter del DL 73/2022 convertito, introducendo il co. 2-quinquies all'art. 52 del DPR 602/73, prevede una disciplina derogatoria ed opzionale a quella del co. 2-bis nel caso in cui la vendita riguardi immobili censibili nel catasto edilizio urbano senza attribuzione di rendita catastale, quali fabbricati in corso di costruzione, fabbricati collabenti, fabbricati in corso di definizione.

In questa ipotesi il debitore ha facoltà di procedere alla vendita del bene, con il consenso dell'Agente della riscossione, al valore determinato da perizia inoppugnabile, effettuata dall'Agenzia delle Entrate.

La perizia è effettuata in base agli accordi e nei termini ivi stabiliti, stipulati con l'Agente della riscossione ai sensi dell'art. 64 co. 3-bis del DLgs. 300/99.

La richiesta di perizia è presentata dal debitore all'Agente della riscossione e il rimborso dei costi sostenuti per la sua effettuazione è posto a carico del debitore ed è versato all'Agente, unitamente al corrispettivo della vendita del bene ovvero, in mancanza di vendita, entro il termine di 90 giorni dalla consegna della perizia.

Decorso tale termine, in caso di mancato pagamento, l'Agente della riscossione può procedere alla riscossione coattiva delle somme dovute, unitamente alle spese esecutive.

Le modifiche introdotte dall'art. 6-ter del DL 73/2022 convertito si applicano anche ai procedimenti in corso al 20.08.2022.

- PROCEDURA SEMPLIFICATA PER LA COMUNICAZIONE DEL LAVORO AGILE

L'art. 41-bis del DL 73/2022, inserito in sede di conversione in legge, renderà strutturale la procedura semplificata di comunicazione del lavoro agile, superando definitivamente l'obbligo di trasmissione dell'accordo individuale agli uffici ministeriali.

La norma non elimina l'obbligo di stipulare l'accordo con il lavoratore dettato dall'art. 18 co. 1 della L. 81/2017, che dovrà essere comunque sottoscritto e conservato secondo quanto previsto dalla disciplina ordinaria. La disposizione entrerà in vigore l'01.09.2022.

Contenuto della comunicazione

Il datore di lavoro deve comunicare al Ministero del Lavoro:

- i nominativi dei lavoratori;
- la data di inizio e di cessazione delle prestazioni di lavoro in modalità agile.

Modalità di trasmissione

La comunicazione deve essere effettuata con modalità telematiche, secondo le istruzioni che verranno fornite da un apposito DM.

Sanzioni

La mancata comunicazione determina l'applicazione della sanzione prevista dall'art. 19 co. 3 del DLgs. 276/2003, che va da 100,00 a 500,00 euro per ogni lavoratore interessato.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.
Dr. Sergio Mantovani