



Piazza Boves

È uno dei luoghi più controversi di Cuneo e di recente realizzazione. Sorge in pieno centro storico, a due passi dalla centralissima e rinnovata Via Roma, dove fino alla metà del secolo scorso esistevano vecchi edifici medioevali, abbattuti per far posto ad un ampio parcheggio sotterraneo multipiano, sulla cui superficie si estende la piazza. In tempi recenti ha ottenuto una certa rivitalizzazione e notorietà come luogo destinato alla street art contemporanea.

	Pag.
<i>Temi del mese</i>	
L'imprenditore agricolo e il sovraindebitamento: una panoramica dopo l'entrata in vigore del codice della crisi e dell'insolvenza (15 luglio 2022).....	3
Cambio di destinazione d'uso dell'immobile agevolato 110%.....	7
Le principali novità introdotte dai c.d. "DL Aiuti" e "DL Aiuti-bis".....	8
<i>Tributi</i>	
Basta l'annotazione in fattura per beneficiare del bonus edilizio.....	10
Ulteriori chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sul Superbonus 110%.....	10
Fatturazione elettronica per i soggetti forfettari.....	11
Disciplina degli acconti d'imposta in caso di fuoriuscita dai regimi agevolati.....	11
Ulteriori novità sui crediti d'imposta per energia elettrica e gas - proroga al terzo trimestre 2022.....	12
Pace fiscale per le liti fiscali pendenti in Cassazione.....	12
Imu: coniugi residenti in Comuni diversi ed esenzione dall'imposta sulle abitazioni principali.....	13
La dichiarazione integrativa con ravvedimento operoso è irretrattabile.....	13
Aspetti fiscali del recesso del socio di una società di capitali.....	13
<i>Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie</i>	
Stampa o conservazione digitale dei libri e registri solo in caso di controllo.....	14
Modalità di contabilizzazione dell'utile di esercizio da parte dei soci di società di capitali.....	15
Valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante - Iscrizione all'ultimo valore di bilancio.....	15
Ancora sugli accertamenti bancari.....	15
<i>Trust e attività fiduciaria</i>	
L'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni ai trust non liberali.....	16
Utilizzo delle società fiduciarie nell'ambito delle operazioni straordinarie.....	16
<i>Agevolazioni e contributi</i>	
Bando MISE 2022 Marchi+.....	17
Bonus fiere internazionali in Italia.....	17
<i>Consulenza del lavoro</i>	
Novità in materia di congedi.....	18
Bonus 200 euro.....	18
Informazione sul contratto decreto trasparenza.....	19
Integrazioni salariali.....	19
Coefficiente di rivalutazione del TFR.....	19
<i>Fare azienda "sostenibile" oggi</i>	
Ancora sul bilancio di genere.....	20
<i>Scadenziario</i>	
Mesi di agosto e settembre.....	21
<i>Riferimenti utili e contatti</i>	
	22

Il tema cui sono dedicate le copertine del nostro Notiziario è quello delle **piazze di Cuneo**, fotografate per noi dall'amico ed eccellente fotografo Maggiorino Campra, che ringraziamo per la disponibilità nel catturare in uno scatto la bellezza e la significatività di questi luoghi. Le piazze italiane sono da sempre un luogo di incontro, rappresentano il salotto delle nostre città, un luogo dove storia, architettura e cultura si fondono e divengono il fulcro della vita urbana. Sono il simbolo dell'identità dei cittadini, del confronto, del dibattito ma anche dell'unione. Il nostro Notiziario mensile del 2022 è dedicato proprio a questo, al rafforzamento dell'unità tra cittadini, tra persone, tra popoli.

Anche nel 2022 il nostro notiziario ospita ogni mese un autorevole e prestigioso contributo del *Prof. Alessandro Ciatti Càimi*, Professore Ordinario di Diritto Privato presso l'Università degli Studi di Torino.

L'imprenditore agricolo e il sovraindebitamento: una panoramica dopo l'entrata in vigore del codice della crisi e dell'insolvenza (15 luglio 2022)

Dal codice civile al decreto Orientamento e modernizzazione del settore agricolo

La scelta compiuta dal codice civile del 1942 di riconoscere la natura di imprenditore a chi dedicava la propria attività principale all'agricoltura apparve per lungo tempo più che altro come una decisione di ordine politico ma in sostanza priva di conseguenze di rilievo.

Lo statuto che gli veniva assegnato era infatti caratterizzato da differenze rilevanti rispetto all'imprenditore commerciale, differenze che si fondavano essenzialmente sull'assenza di obblighi. Egli non doveva infatti curare la tenuta delle scritture contabili civilistiche, non era sottoposto a iscrizione nel registro delle imprese e soprattutto, in caso di crisi d'impresa, non si trovava sottoposto alle procedure concorsuali.

Terminata l'attesa, che era perdurata sin dall'entrata in vigore del codice civile sino alla legge 29 dicembre 1993, n. 580, si avviò un primo importante passo, verso la convergenza tra lo statuto dell'imprenditore agricolo e quello dell'imprenditore commerciale.

Come è noto, infatti, sia pure con finalità notiziali, si richiedeva l'iscrizione nel novello registro delle imprese anche dell'imprenditore agricolo (nella sezione speciale relativa agli esercenti attività agricola). L'art. 2 del d. lgs. 228 del 2001 ha successivamente equiparato invece gli effetti della pubblicazione: secondo l'art. 2193 cod. civ. quindi i fatti di cui la legge prescrive la pubblicazione nel registro non producono effetti nei confronti dei terzi, se non si prova che ne avessero avuto conoscenza, mentre l'ignoranza di quei fatti non può essere opposta dai terzi medesimi quando sia avvenuta l'iscrizione (art. 2193).

Si parla nel primo caso di presunzione di ignoranza, relativa perché vincibile dalla prova contraria, quanto ai fatti non iscritti nel registro in violazione della legge che la prescriveva; nel secondo, di presunzione legale assoluta di conoscenza dei fatti iscritti in adempimento dell'obbligo legale.

La crisi d'impresa: la procedura di composizione negoziata e il concordato minore

A differenza di quanto prevedeva il r.d. 267 del 1942 (oggi vigente solamente per le procedure pendenti prima del 16 luglio 2022), l'art. 1, comma 1, del codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza (d. lgs. 12 gennaio 2019, n. 14), prevede testualmente che esso sia applicabile anche all'imprenditore agricolo, tanto che svolga la propria attività in forma individuale quanto in forma associata.

Egli è tuttavia pur sempre non assoggettabile alla liquidazione giudiziale (che, con denominazione edulcorata, prende il posto della procedura fallimentare) e al concordato preventivo (v. art. 85 e 121 d. lgs. 14 del 2019).

Trovano invece applicazione gli obblighi di segnalazione da parte dei "creditori pubblici qualificati", quali l'Agenzia delle entrate, l'Istituto nazionale della previdenza sociale, l'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro, l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle entrate-Riscossione. Questi devono dare avviso al debitore (con posta elettronica certificata o con lettera raccomandata), quando l'esposizione debitoria di lui abbia superato l'importo rilevante, stabilito all'art. 25-nonies del d. lgs. 14 del 2019.

Contestualmente, dovrà essere invitato a sottoporsi alla procedura di composizione negoziata della crisi (anche nella forma semplificata stabilita all'art. 25-quater quando si tratti di imprese "sottosoglia"¹).

Ai sensi dell'art. 12 del d. lgs. 14 del 2019, l'imprenditore agricolo può infatti chiedere al segretario generale della camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura nel cui ambito territoriale si trova la sede legale dell'impresa la nomina di un esperto, quando si trova in condizioni di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario che ne rendono probabile la crisi o l'insolvenza e risulta ragionevolmente perseguibile il risanamento dell'impresa. Questi ha il compito di agevolare le trattative tra l'imprenditore, i creditori ed eventuali altri soggetti interessati, al fine di individuare una soluzione per il superamento delle condizioni di cui al comma 1, anche mediante il trasferimento dell'azienda o di rami di essa; egli non subentra tuttavia nella gestione imprenditoriale, che resta in capo esclusivamente all'imprenditore (v. art. 21 d. lgs. 14 del 2019).

Alla domanda di nomina dell'esperto (che l'imprenditore deve presentare tramite una piattaforma e un modello appositi) deve allegare, tra l'altro, la documentazione contabile o fiscale degli ultimi tre periodi di imposta e una situazione patrimoniale e finanziaria aggiornata, un progetto di piano di risanamento, l'elenco dei creditori, con l'indicazione dei rispettivi crediti scaduti e a scadere e dell'esistenza di diritti reali e personali di garanzia.

L'esperto convoca allora l'imprenditore e valuta l'esistenza di una concreta prospettiva di risanamento incontrando le parti interessate e prospettando le possibili strategie di intervento. Il suo incarico si considera concluso se, decorsi centottanta giorni dalla accettazione della nomina, le parti non hanno individuato, anche a seguito di sua proposta, una soluzione adeguata per il superamento della crisi (art. 17 d. lgs. 14 del 2019).

L'imprenditore può chiedere l'applicazione di misure protettive del patrimonio: dal giorno della pubblicazione della domanda, i creditori interessati non possono allora acquisire diritti di prelazione se non concordati con l'imprenditore né possono iniziare o proseguire azioni esecutive e cautelari sul suo patrimonio o sui beni e sui diritti con i quali viene esercitata l'attività d'impresa.

Tali misure – che devono essere confermate dal tribunale (v. art. 19 d. lgs. 14 del 2019) e hanno una durata limitata nel tempo – hanno lo scopo di favorire il buon esito delle trattative tra il debitore e i suoi creditori.

Tra le possibili soluzioni individuate si può pervenire alla stipula di un contratto con uno o più creditori ovvero concludere una "convenzione di moratoria" con la quale viene differita la scadenza dei crediti, ovvero la sospensione o rinuncia a misure esecutive o cautelari, anche quanto ai creditori che non vi abbiano aderito ma appartengano alla medesima categoria (v. art. 62 d. lgs. 14 del 2019).

Qualora invece le trattative non abbiano avuto esito positivo, l'imprenditore agricolo può accedere al concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio, previsto all'art. 25-sexies del d. lgs. 14 del 2019.

Si tratta di un procedimento che conduce appunto alla cessione dei diritti che compongono l'azienda. La proposta di concordato deve essere omologata dal tribunale, quando riscontri il rispetto dell'ordine delle cause di prelazione e la fattibilità del piano di liquidazione. Con il relativo decreto viene allora nominato un liquidatore.

Senza potersi addentrare ulteriormente tra tutti i numerosi procedimenti previsti oggi dal codice della crisi d'impresa, rammentiamo che l'imprenditore agricolo può accedere inoltre agli accordi di ristrutturazione dei debiti (art. 57 ss. d. lgs. 14 del 2019) e alla transazione su crediti tributari e contributivi (art. 64) mentre è controverso se può fare ricorso agli accordi previsti all'art. 56.

¹ L'imprenditore è considerato sottosoglia quando sussistano congiuntamente i seguenti requisiti: 1) un attivo patrimoniale di ammontare complessivo annuo non superiore ad € 300.000 nei tre esercizi antecedenti la data di deposito della istanza; 2) ricavi, in qualunque modo essi risultino, per un ammontare complessivo annuo non superiore ad € 200.000 nei tre esercizi antecedenti la data di deposito dell'istanza; 3) un ammontare di debiti anche non scaduti non superiore ad € 500.000.

Inoltre, gli è consentito – per indicazione espressa dell'art. 74 d. lgs. 14 del 2019 – formulare ai creditori una proposta di concordato minore, quando ciò consenta di proseguire l'attività imprenditoriale o professionale e sia previsto l'apporto di risorse esterne tali da aumentare in misura apprezzabile la soddisfazione dei creditori.

La proposta ha contenuto libero, ma deve indicare in modo specifico tempi e modalità per superare la crisi da sovraindebitamento e può prevedere il soddisfacimento, anche parziale, dei crediti attraverso qualsiasi forma, nonché la eventuale suddivisione dei creditori in classi (tale suddivisione è obbligatoria per i creditori titolari di garanzie prestate da terzi).

Alla domanda l'imprenditore deve allegare, oltre alla documentazione contabile e fiscale disponibile, una relazione aggiornata sulla situazione economica, patrimoniale e finanziaria con l'elenco di tutti i creditori.

Potrà proporre che i crediti muniti di privilegio, pegno o ipoteca possano essere soddisfatti non integralmente, a determinate condizioni.

L'istanza viene formulata tramite un organismo di composizione della crisi (OCC), il quale deve predisporre una relazione sulle cause della crisi e la completezza e attendibilità della documentazione depositata a corredo della domanda e soprattutto sulla convenienza del piano.

Il giudice, se la domanda è ammissibile, dichiara aperta la procedura disponendone la pubblicazione nel registro delle imprese e, in alcuni casi, nomina un commissario giudiziale che viene chiamato a sostituire l'organismo di composizione della crisi.

La proposta di concordato deve essere approvata dai creditori che rappresentano la maggioranza dei crediti ammessi al voto (ma il loro silenzio equivale ad accettazione).

A questo punto, il giudice, verificati la ammissibilità giuridica e la fattibilità del piano omologa il concordato, disponendo forme adeguate di pubblicità, dichiarando chiusa la procedura.

Il debitore è allora tenuto a compiere ogni atto necessario a dare esecuzione al piano omologato, sotto la vigilanza dell'organismo di composizione o del commissario giudiziale.

La liquidazione controllata e l'esdebitazione

L'imprenditore in crisi può pure domandare al tribunale l'apertura del procedimento di liquidazione controllata dei suoi beni, mediante ricorso presentato con l'assistenza dell'organismo di composizione della crisi, il quale predispone una relazione analoga a quella di cui si è detto con riguardo al concordato minore (v. art. 268 ss. d. lgs. 14 del 2019).

Il tribunale nomina allora, oltre al giudice delegato, un liquidatore e assegna ai creditori risultanti dall'elenco depositato un termine entro il quale, a pena di inammissibilità, devono trasmettere al liquidatore, la domanda di ammissione al passivo.

Il liquidatore deve completare l'inventario dei beni del debitore, redigere un programma in ordine a tempi e modalità della liquidazione e formare lo stato passivo, depositandolo in cancelleria; egli ha l'amministrazione dei beni, che deve liquidare, distribuendo ai creditori le somme ricavate secondo l'ordine di prelazione risultante dallo stato passivo.

L'esdebitazione "di diritto" (in quanto non si richiede un'apposita domanda formulata dal debitore) consiste nella liberazione dai debiti rimasti insoddisfatti nell'ambito della procedura di liquidazione controllata. Essa opera di diritto in conseguenza del provvedimento di chiusura o anteriormente, decorsi tre anni dalla sua apertura: viene dichiarata con decreto motivato del tribunale, iscritto nel registro delle imprese su richiesta del cancelliere, salvo che il debitore non ne sia meritevole ai sensi dell'art. 280, o quando abbia determinato la situazione di sovraindebitamento con colpa grave, malafede o frode.

L'imprenditore agricolo individuale giudicato meritevole, che non sia in grado di offrire ai creditori alcuna utilità, diretta o indiretta, nemmeno in prospettiva futura, può accedere pure all'esdebitazione ai sensi dell'art. 283 d. lgs. 14 del 2019 solo per una volta, fatto salvo l'obbligo di pagamento del debito

entro quattro anni dal decreto del giudice laddove sopravvengano utilità rilevanti che consentano il soddisfacimento dei creditori in misura non inferiore complessivamente al dieci per cento (si tratta della c.d. esdebitazione del sovraindebitato incapiente).

La domanda di esdebitazione viene presentata tramite l'organismo di composizione della crisi al giudice competente, con l'elenco di tutti i creditori e l'indicazione delle somme dovute; l'elenco degli atti di straordinaria amministrazione compiuti negli ultimi cinque anni e la copia delle dichiarazioni dei redditi degli ultimi tre anni. Anche in questo caso, l'organismo deve presentare una relazione di contenuto analogo a quella già vista per la procedura di concordato minore.

Il giudice, assunte le informazioni ritenute utili, valutata la meritevolezza del debitore e verificata, a tal fine, l'assenza di atti in frode e la mancanza di dolo o colpa grave nella formazione dell'indebitamento, può accoglierla con decreto. Nei quattro anni successivi l'organismo di composizione della crisi vigila sulla tempestività del deposito della dichiarazione annuale nella quale il debitore elenca le sopravvenienze di quelle utilità rilevanti che consentano il soddisfacimento dei creditori in misura non inferiore complessivamente al dieci per cento.

Una breve considerazione finale

Il fiorire di procedure di composizione della crisi che si rincorrono, si susseguono e si sovrappongono – talvolta imitando quelle maggiori dalle quali l'imprenditore agricolo è escluso (penso alla liquidazione controllata e al concordato minore) – rendono l'interprete consapevole del fatto che la convergenza tra la disciplina dell'impresa commerciale e quella agricola, se non è già realizzata, finirà col realizzarsi presto. Si tratta di un fenomeno inevitabile in cui le regole devono inevitabilmente adattarsi alla mutata realtà, dove gli imprenditori agricoli investono nelle loro imprese come, e in alcuni casi, forse più dei loro colleghi "comerciali" e la formazione del capitale umano, per quanto riguarda la conduzione dell'attività, vi svolge ormai un ruolo di tutto rilievo. Piaccia o non, di questo si deve dir grazie soprattutto alla poderosa quantità di finanziamenti che l'Europa ha versato e continua a versare su quel mercato.

Prof. Alessandro Ciatti Càimi

Abbiamo il piacere di ospitare un contributo di approfondimento del **Dott. Silvio Rivetti**, esperto fiscale, collaboratore de IISole24Ore, docente presso il Master di diritto tributario dell'impresa (MDT) presso l'Università Bocconi di Milano.

Cambio di destinazione d'uso dell'immobile agevolato 110%

In tema di superbonus 110%, di un certo interesse è la puntualizzazione illustrata alla pagina 30 della Circolare n. 23/E/2022, secondo cui il beneficio fiscale non viene automaticamente meno laddove l'edificio, teatro degli interventi, venga interessato da un cambio di destinazione d'uso in epoca successiva, tale da renderlo estraneo all'ambito di operatività del superbonus stesso.

Nell'esempio illustrato dalla Circolare, si ipotizza il caso dell'alloggio accatastato nella categoria catastale A/4, il quale, a distanza di due anni dagli interventi superbonus posti in essere dal proprietario, persona fisica che agisce come tale, venga destinato a immobile strumentale di un'attività d'impresa o professionale. Secondo l'atto di prassi, ciò sarebbe possibile senza ripercussioni tout court sulla spettanza della detrazione, con riferimento tanto alle quote annuali del beneficio già fruite, quanto a quelle ancora eventualmente da fruirsi; dovendosi ritenere semmai necessaria, ai fini di un possibile recupero d'imposta, la dimostrazione da parte delle Entrate di un uso "distorto" dell'agevolazione (in termini di violazione degli articoli 119 e 121 del DL 34/2020), ovvero di un utilizzo "abusivo" della stessa ai sensi dell'articolo 10-bis L. 212/2000.

Da un lato, la presa di posizione del Fisco qui in esame merita di essere apprezzata: in particolare per fondarsi sul solido dato testuale negativo per cui, in assenza di una specifica preclusione normativa, non è dato imporre al contribuente, che ha correttamente efficientato il suo immobile abitativo e facente parte del suo ambito "privatistico", di vincolare l'immobile stesso nella categoria e nell'uso in questione sino al termine dell'arco temporale di fruizione del beneficio, al solo scopo di fruire della detrazione che gli spetta dal punto di vista soggettivo ed oggettivo, per il solo fatto fatto di avere sostenuto spese agevolabili.

Dall'altro lato, tuttavia, il fatto che le norme fiscali regolanti le detrazioni spettanti in tema di imposte dirette non impongano direttamente, come certe agevolazioni "d'atto" in materia di imposte indirette, il "permanere" di date situazioni nel tempo ai fini della loro spettanza (si pensi, ad esempio, all'agevolazione fiscale in materia di imposta di registro in tema di piccola proprietà contadina ex articolo 2 comma 4-bis DL 194/2009, che esige, in capo al soggetto agricolo acquirente i fondi rustici, la coltivazione diretta di questi per i cinque anni successivi all'acquisto stesso, a pena di decadenza), non necessariamente si risolve in una situazione di chiarezza e di vantaggio per il volenteroso contribuente.

Come già rilevato, infatti, il potere di controllo erariale sul possibile utilizzo "distorto" della detrazione (di cui già alla Circolare 30/E/2020, punto 4.5.3), o addirittura "abusivo" della medesima (come sottolineato per la prima volta nella Circolare 23/E/2022 in commento), resta attuale: e allora non è da escludere il cortocircuito nell'ipotetica situazione in cui il Fisco, a fronte degli interventi edilizi del contribuente persona fisica - che, letta la circolare e convinto di ben operare, interviene dapprima sulla sua abitazione sfruttando il 110%, per poi successivamente convertire quest'ultima a uso ufficio o bed and breakfast – gli contesti una lettura ben più restrittiva dell'operazione, per effetto della quale i lavori di efficientamento eseguiti sull'alloggio dovevano considerarsi interventi "preparatori" all'avvio di un'attività economica (e come tali anch'essi "economici", nel senso reso chiaro da CGUE, sentenza Ryanair, 28 ottobre 2018, C-249/17), con conseguente recupero della detrazione in termini integrali (in quanto afferente a immobili da considerarsi sin dall'inizio ricadenti nel novero dei beni relativi all'impresa o strumentali all'esercizio di attività d'impresa o professione, ai sensi rispettivamente degli articoli 65 e 54 comma 2 TUIR), ovvero parziali (con riferimento, in ipotesi, a un possibile uso "promiscuo" dell'immobile; e così con recupero della detrazione fruita nella misura del 50%: vedasi la stessa Circolare 23/E/2022, al punto 2.6). Al di là della sostenibilità, in concreto, di simili ipotetiche pretese erariali (che dovrebbero fondarsi su elementi probatori forti, idonei a scalzare "l'affidamento" del contribuente su quanto letto alla pagina 30 della Circolare in esame), resta da sottolineare che, in linea di principio, il contribuente appare paradossalmente più tutelato quanto la legge fiscale gli impone limiti chiari (come quelli concernenti la decadenza dall'agevolazione PPC sopra accennati), che non quando resta esposto a teoriche contestazioni sull'impiego "distorto" o "abusivo" dei benefici fiscali nell'ambito dei suoi comportamenti.

Le principali novità introdotte dai c.d. "DL Aiuti" e "DL Aiuti-bis"

Le novità apportate dalla legge di conversione del "DL Aiuti"

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 164 dello scorso 15 luglio è stata pubblicata la L. 15.07.2022 n. 91 che ha convertito in legge, con modificazioni, il DL 17.05.2022 n. 50, cosiddetto "DL Aiuti", entrato in vigore il 18.05.2022. Tra le principali novità introdotte in sede di conversione – e quindi in vigore dal 16.07.2022 – si segnalano principalmente le seguenti:

- **crediti d'imposta per le imprese non energivore e non gasivore:** nel caso in cui l'impresa, nei primi due trimestri 2022, si rifornisca dallo stesso venditore da cui si riforniva nel primo trimestre 2019, il venditore invia al proprio cliente, dietro espressa richiesta, una comunicazione nella quale è riportato il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare della detrazione spettante per il secondo trimestre 2022;
- **aiuti per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale:** sono concessi nel rispetto dei limiti previsti dal regime "de minimis";
- **banche o società appartenenti ad un gruppo bancario:** è stata prevista, per questi soggetti, la possibilità di cedere il credito d'imposta derivante dagli interventi edilizi ai loro correntisti, diversi dalle persone fisiche, che agiscono per scopi estranei all'attività imprenditoriale, commerciale, artigianale o professionale eventualmente svolta;
- **compensazione delle somme iscritte a ruolo con crediti commerciali vantati nei confronti di Pubbliche Amministrazioni:** tale disciplina è stata estesa anche ai crediti relativi alle prestazioni professionali;
- **dilazione dei ruoli:** estensione da 60.000 a 120.000 euro del valore soglia, determinato in relazione a ciascuna richiesta, per ottenere la dilazione dei debiti iscritti a ruolo senza dover dimostrare la temporanea difficoltà economica e aumento da 5 a 8 rate non pagate, anche non consecutive, per decadere dalla dilazione ottenuta.

Le agevolazioni e i crediti d'imposta confermati in sede di conversione del "DL Aiuti"

Tra le misure più interessanti, confermate dalla legge di conversione – e quindi già in vigore dal mese di maggio – si annoverano sicuramente tutte le disposizioni di natura agevolativa volte a sostenere le imprese, tra cui ricordiamo le più rilevanti:

- **Credito d'imposta per investimenti in beni immateriali "4.0"** - confermato l'incremento al **50%** (in luogo del precedente 20%) del credito d'imposta per gli investimenti in beni immateriali 4.0, di cui all'Allegato B alla L. 232/2016, effettuati dall'1.01.2022 al 31.12.2022 (o nel termine "lungo" del 30.06.2023), come disciplinato dall'art. 1, c. 1058, della L. 178/2020.
- **Credito d'imposta per la formazione 4.0** - per le spese di formazione del personale dipendente finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale delle imprese, il credito d'imposta ex art. 1, c. 211, della L. 27.12.2019 n. 160 è aumentato dal 50% al **70%** per le piccole imprese e dal 40% al **50%** per le medie imprese. L'incremento delle aliquote è tuttavia previsto a condizione che le attività formative siano erogate dai soggetti individuati con apposito decreto del Ministro dello Sviluppo economico ed i risultati relativi all'acquisizione o al consolidamento delle suddette competenze siano certificati secondo le modalità stabilite con il medesimo decreto, il quale assicura altresì l'invarianza di spesa rispetto agli stanziamenti vigenti. In mancanza di tali requisiti il credito d'imposta è ridotto, rispettivamente, al 40% e al 35% per i progetti di formazione avviati successivamente al 18.05.2022 (data di entrata in vigore del DL 50/2022).
- **Contributi a fondo perduto per il sostegno alle imprese danneggiate dalla crisi Ucraina** - confermati i contributi a fondo perduto previsti per far fronte alle ripercussioni economiche negative per le imprese nazionali derivanti dalla crisi internazionale in Ucraina, che si sono tradotte in perdite di fatturato derivanti dalla contrazione della domanda, dall'interruzione di contratti e progetti esistenti e dalla crisi nelle catene di approvvigionamento. I contributi spettano a piccole e medie imprese (diverse da quelle agricole) che presentano, cumulativamente, i seguenti requisiti:

- hanno realizzato negli ultimi 2 anni operazioni di vendita di beni o servizi, ivi compreso l'approvvigionamento di materie prime e semilavorati, con l'Ucraina, la Federazione russa e la Repubblica di Bielorussia, pari almeno al 20% del fatturato aziendale totale;
- hanno sostenuto un costo di acquisto medio per materie prime e semilavorati nel corso dell'ultimo trimestre antecedente la data di entrata in vigore del presente decreto incrementato almeno del 30% rispetto al costo di acquisto medio del corrispondente periodo dell'anno 2019 (ovvero, per le imprese costituite dall'1.01.2020, rispetto al costo di acquisto medio del corrispondente periodo dell'anno 2021);
- hanno subito nel corso del trimestre antecedente la data di entrata in vigore del presente decreto un calo di fatturato di almeno il 30% rispetto all'analogo periodo del 2019.

Il contributo è calcolato applicando una percentuale pari alla differenza tra l'ammontare medio dei ricavi relativi all'ultimo trimestre anteriore alla data di entrata in vigore del presente decreto e l'ammontare dei medesimi ricavi riferiti al corrispondente trimestre del 2019, determinata come segue:

- 60% per i soggetti con ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 non superiori a 5 milioni di euro;
- 40% per i soggetti con ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 superiori a 5 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro.

- **Credito d'imposta per gli autotrasportatori in relazione all'aumento dei prezzi del gasolio** - confermato il credito d'imposta per le imprese esercenti le attività di trasporto merci con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate, al fine di mitigare gli effetti economici derivanti dall'aumento eccezionale del prezzo del gasolio utilizzato come carburante. Il credito d'imposta è pari al **28%** della spesa sostenuta nel primo trimestre dell'anno 2022 per l'acquisto del gasolio impiegato dai suddetti soggetti in veicoli, di categoria Euro 5 o superiore, utilizzati per l'esercizio delle predette attività, al netto dell'Iva, comprovato dalle relative fatture d'acquisto.

Le novità introdotte dal "DL Aiuti-bis"

Di recentissima pubblicazione è inoltre il DL 9.08.2022, n. 115, recante "Misure urgenti in materia di energia, emergenza idrica, politiche sociali e industriali", in vigore dal 10 agosto u.s. e da convertire in legge entro il prossimo 8 ottobre. Si compone di 44 articoli e di seguito riportiamo le principali novità previste.

Per quanto concerne le novità in tema di agevolazioni e crediti d'imposta si segnala innanzitutto la proroga – al terzo trimestre 2022 – del **credito d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia e gas**, già oggetto di approfondimento nell'articolo riportato a pagina 11 del presente Notiziario, cui si rimanda.

È stato inoltre prorogato il **credito d'imposta per l'acquisto di carburante a favore delle imprese agricole e della pesca** di cui all'art. 18 del DL 21/2022, in relazione alle spese sostenute per l'esercizio dell'attività nel terzo trimestre 2022. Per usufruire di tale credito è necessario comprovare dette spese attraverso idonea fattura di acquisto e prova di pagamento tracciato.

Limitatamente all'anno 2022 è stato previsto un **incremento della soglia di esenzione del *fringe benefit***, stabilendo che non concorre alla formazione del reddito dei lavoratori dipendenti il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati gratuitamente nei loro confronti da parte dei datori di lavoro entro il limite complessivo di 600,00 euro (in luogo dei 258,23 euro previsti ordinariamente dall'art. 51, c. 3, del TUIR). Tale disposizione prevede che possano essere incluse nell'anzidetta soglia anche le somme erogate per il pagamento delle utenze domestiche relative a luce, acqua e gas.

Per quanto riguarda le novità introdotte in tema di Iva ed accise si segnala la **riduzione al 5% dell'aliquota Iva sul gas metano destinato ad usi civili** anche per il quarto trimestre 2022 (in linea con quanto previsto già dal quarto trimestre 2021).

È stato anche previsto il **ribassamento delle accise sulla benzina e sul gasolio** utilizzati come carburanti, nonché la **riduzione dell'aliquota Iva al 5% sul gas naturale** utilizzato per autotrazione. Tali riduzioni si applicano nel periodo 22.08.2022-20.09.2022 (come proroga delle stesse misure previste già dal 3.05.2022).

Sono inoltre state previste alcune novità in tema di lavoro e previdenza, che verranno successivamente trattate nell'apposita sezione del nostro Notiziario.

Basta l'annotazione in fattura per beneficiare del bonus edilizio

In relazione alle detrazioni fiscali spettanti per gli interventi edilizi, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito in molteplici documenti di prassi che, ogni qual volta non vi sia perfetta coincidenza tra i soggetti cui risultano intestati documenti di spesa e bonifici ed i soggetti che hanno effettivamente sostenuto a titolo definitivo le spese, il beneficio può spettare anche a colui che non risulti intestatario del bonifico e/o della fattura nella misura in cui abbia sostenuto le spese, a condizione che, fin dal primo anno di fruizione del beneficio, i documenti di spesa (fatture) vengano opportunamente integrati. Per integrazione si intende l'annotazione su di essi del nominativo del soggetto che ha effettivamente sostenuto a titolo definitivo le spese, con l'indicazione della relativa percentuale di sostenimento. I riferimenti di prassi sono le circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 7 del 25.06.2021 e n. 11 del 21.05.2014.

Ulteriori chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sul Superbonus 110%

L'Agenzia delle Entrate, con la corposa circolare n. 23 del 23 giugno 2022, ha fornito un'analisi della disciplina del c.d. "superbonus" introdotto dall'art. 119 del DL 34/2020.

Il documento dell'Agenzia delle Entrate si sofferma sui seguenti aspetti inerenti:

- i soggetti beneficiari, siano essi proprietari o detentori degli immobili, IACP, cooperative di abitazione a proprietà indivisa, ONLUS, ODV e APS, associazioni e società sportive dilettantistiche, Comunità energetiche rinnovabili o amministrazioni ed enti pubblici;
- gli edifici interessati dagli interventi;
- le tipologie di interventi che danno diritto all'agevolazione;
- le spese ammesse alla detrazione.

Conclude l'analisi un riepilogo della disciplina delle opzioni per lo "sconto in fattura" o per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante di cui all'art. 121 del DL 34/2020 (che non tiene conto però delle novità introdotte, da ultimo, dal DL 50/2022, decreto c.d. "Aiuti", oggetto di chiarimenti nella circolare n. 19 del 27 maggio 2022) e degli adempimenti necessari al fine di beneficiare del superbonus (visto di conformità e asseverazioni), compresi quelli da espletare in presenza di un general contractor.

Come era già stato chiarito in precedenti documenti di prassi (circolare n. 24/2020), l'Agenzia ribadisce che il superbonus può essere fruito per le unità immobiliari che non sono riconducibili ai "beni relativi all'impresa" o a quelli "strumentali" per l'esercizio di arti o professioni (salvo che gli immobili siano oggettivamente esclusi dall'agevolazione, ad esempio perché accatastati in A/1, A/8 o, se non aperte al pubblico, A/9). La detrazione spetta, quindi, alle persone fisiche (oltre agli altri soggetti contemplati dal comma 9 dell'art. 119 del DL 34/2020) che sostengono le spese per interventi effettuati su immobili appartenenti all'ambito "privatistico". I contribuenti persone fisiche che svolgono attività di impresa o arti e professioni possono quindi beneficiare del superbonus per gli interventi eseguiti sulle proprie abitazioni.

Allo stesso modo il superbonus spetta ai titolari dell'impresa agricola, agli altri soggetti (affittuari, conduttori, ecc.) ai soci o agli amministratori di società semplici agricole (persone fisiche) di cui all'art. 9 del DL 557/93, nonché ai dipendenti esercenti attività agricole nell'azienda (circ. n. 30/2020) per gli interventi effettuati su fabbricati rurali a uso abitativo (diversi da quelli rurali "strumentali" necessari allo svolgimento dell'attività agricola). Per la circolare n. 23/2022, poi, "ad analoghe conclusioni si perviene anche nell'ipotesi di spese sostenute dai soci di società semplici di gestione immobiliare" in quanto non possono svolgere attività commerciale ai sensi dell'art. 2249 c.c.

Il superbonus non spetta invece ai soci di una società che svolge attività commerciale, che sostengono le spese per interventi effettuati su immobili residenziali di proprietà della società, che costituiscono beni relativi all'impresa.

Fatturazione elettronica per i soggetti forfettari

Dal 1° luglio anche i soggetti forfettari ed i soggetti che rientrano nel cosiddetto “regime di vantaggio” sono obbligati ad emettere fattura in formato elettronico. L’obbligo di emissione della fattura elettronica in formato xml utilizzando il Sistema di Interscambio riguarda tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi e le relative variazioni, effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato.

Restano temporaneamente esclusi dall’obbligo in argomento i soggetti che nel 2021 hanno conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, **non superiori a 25.000,00 euro**. Tuttavia dal 1° gennaio 2024 anch’essi dovranno emettere la fattura in formato elettronico.

L’utilizzo della e-fattura comporta l’onere di allinearsi ai campi del tracciato xml, nel rispetto delle specifiche tecniche in vigore dal 1° luglio 2022. Nel campo “Tipo documento”, ad esempio, va esposto uno dei seguenti valori:

- TD01 - Fattura immediata
- TD06 - Parcella
- TD02 - Acconto
- TD04 - Nota di Credito
- TD24 - Fattura differita

In caso di fattura immediata, in base alle disposizioni dell’art. 21, c. 4, D.P.R. 633/1972, il file xml va trasmesso allo SdI **entro dodici giorni dall’effettuazione dell’operazione**. Nelle cessioni di beni l’operazione si considera effettuata, ai fini Iva, con la consegna o spedizione della merce, mentre nell’ambito delle prestazioni di servizi rileva il pagamento del corrispettivo. Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati in precedenza o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l’operazione si considera effettuata, limitatamente all’importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento. In alternativa è possibile avvalersi della fatturazione differita, di cui all’articolo 21, comma 4, lettera a), D.P.R. 633/1972: per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l’operazione ed avente le caratteristiche determinate con D.P.R. 472/1996, nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime. I termini di fatturazione sopra richiamati sono quelli ordinari che trovano applicazione per tutte le operazioni effettuate tra soggetti passivi Iva stabiliti in Italia. Per agevolare il passaggio alla fatturazione elettronica dei soggetti di ridotte dimensioni – forfettari, minimi, etc. – il legislatore ha introdotto la possibilità, per i primi tre mesi di applicazione del nuovo obbligo, di emettere la fattura (trasmettere il file xml) oltre i termini “naturali” previsti per le fatture immediate e differite. **Per il terzo trimestre del periodo d’imposta 2022 la fattura elettronica può infatti essere emessa entro il mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione** senza incorrere nelle sanzioni per omessa/tardiva fatturazione, di cui all’articolo 6, comma 2, D.Lgs. 471/1997 (da 250,00 a 2.000,00 euro quando la violazione non rileva ai fini della determinazione del reddito).

Nel campo “Natura operazione”, infine, occorre sempre esporre il codice N2.2 non soggette – altri casi oltre al regime fiscale RF19 Forfettario (articolo 1, comma 54-89, L. 190/2014), applicando il bollo virtuale da 2 euro sulle fatture di ammontare superiore a 77,47 euro.

Disciplina degli acconti d’imposta in caso di fuoriuscita dai regimi agevolati

Un tema che ritorna sempre all’atto della fuoriuscita da un regime agevolato (forfettario, o di vantaggio) è quello relativo agli acconti d’imposta che occorre eventualmente versare nel primo anno di applicazione. La questione non risulta ad oggi affrontata da alcun documento di fonte ufficiale. Occorre quindi rifarsi alla disciplina generale in materia, cui rimandano le disposizioni istitutive di entrambi i regimi.

Così, in base a tale disciplina, il contribuente che applica il regime ordinario nel 2022, dopo essere stato per l'ultima volta forfetario nel 2021:

- nel 2022 non deve più l'acconto dell'imposta sostitutiva del regime forfetario, perché non è più soggetto d'imposta;
- nel 2022 può essere soggetto all'obbligo di versamento dell'acconto Irpef 2022 (in due rate od in unica soluzione) al ricorrere delle consuete condizioni (in pratica, conseguimento di ulteriori redditi assoggettabili ad Irpef nel 2021 che portino ad evidenziare, nel rigo RN34 del modello REDDITI PF 2022, un importo almeno pari a 52,00 euro).

Ulteriori novità sui crediti d'imposta per energia elettrica e gas - proroga al terzo trimestre 2022

L'art. 6 del DL 115/2022 (Aiuti bis) estende anche per il **terzo trimestre 2022** i crediti d'imposta a favore delle imprese per l'acquisto di energia elettrica e di gas naturale. In particolare, in presenza delle condizioni richieste con riferimento a ciascuna agevolazione, viene previsto:

- per le imprese **energivore**, un credito d'imposta pari al **25%** delle spese sostenute per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel terzo trimestre 2022;
- per le imprese **non energivore**, dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, un credito d'imposta pari al **15%** della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata, nel terzo trimestre dell'anno 2022;
- per le imprese **gasivore**, un credito d'imposta pari al **25%** della spesa sostenuta per l'acquisto di gas naturale consumato nel terzo trimestre solare dell'anno 2022;
- per le imprese **non gasivore**, un credito d'imposta pari al **25%** della spesa sostenuta per l'acquisto del gas naturale consumato nel terzo trimestre solare dell'anno 2022.

Analogamente ai precedenti, tali crediti d'imposta devono essere **utilizzati** in compensazione nel modello F24 **entro il 31.12.2022**, possono essere ceduti a terzi a determinate condizioni e **non concorrono** alla formazione del **reddito d'impresa** e della base imponibile IRAP.

Le **ulteriori novità** al riguardo sono le seguenti:

- le imprese **non energivore** dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW e le imprese **non gasivore**, possono **richiedere al proprio fornitore** di energia e gas, entro 60 giorni dalla scadenza del periodo per il quale si usufruisce del credito d'imposta, di effettuare e comunicare il **calcolo dell'incremento** di costo della componente energetica e del credito d'imposta. Questa possibilità è concessa a quelle imprese che, nell'anno 2022 si sono **rifornite dallo stesso venditore** dal quale si rifornivano nel primo trimestre del 2019; il provvedimento attuativo è stato emanato dall'A.R.E.R.A;
- il credito d'imposta a favore delle imprese **non energivore** per il secondo trimestre 2022, art. 3, D.L. n. 21/2022, è stato elevato dal 12% al 15% delle spese sostenute;
- infine, con l'abrogazione del comma 3-ter dell'art. 2 del D.L. 50/2022 ad opera dell'art. 26-bis del decreto Semplificazioni (D.L. 73/2022), ci sono ulteriori buone notizie: i crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale **non sono più soggetti al regime "de minimis"**.

Pace fiscale per le liti fiscali pendenti in Cassazione

Si va verso una nuova definizione agevolata delle liti che riguarderà i processi pendenti in Corte di Cassazione. La novità è contenuta nelle misure previste nell'ambito della riforma della giustizia tributaria con il disegno di legge approvato in Senato il 4 agosto 2022 in attesa del via libera da parte della Camera.

L'accesso sarà possibile in caso di controversie nelle quali l'Agenzia delle Entrate risulti in tutto o in parte soccombente, di valore non superiore a 100.000 euro. Chi farà domanda potrà pagare il 5 o il 20 per cento dell'importo dovuto. Per poterne usufruire occorre che le controversie siano **pendenti** in Cassazione **alla data del 15 luglio 2022**.

Nel caso l'Agenzia delle Entrate risulti **integralmente soccombente** in tutti i **precedenti gradi** di giudizio ed il valore sia non superiore a **100.000 euro**, sarà possibile definire la controversia presentando domanda e con il pagamento di un importo pari al **5 per cento** del valore complessivo.

Per le controversie tributarie diverse da quelle di cui sopra, quando l'Agenzia delle Entrate risulta **soccombente in tutto o in parte** in uno dei gradi di merito e il valore delle stesse non supera i **50.000 euro**, sempre previa presentazione di apposita domanda, la pace fiscale consentirà di definire la controversia pagando un importo pari al **20 per cento**.

Con l'adesione alla pace fiscale il contribuente rinuncerà ad ogni pretesa di equa **ripartizione** e ad ogni **versamento** già effettuato. Altresì le **spese** del giudizio estinto resteranno a carico di chi le ha anticipate.

Imu: coniugi residenti in Comuni diversi ed esenzione dall'imposta sulle abitazioni principali

A seguito delle modifiche apportate dal DI 146/2021, nella fattispecie di coniugi con residenze anagrafiche in Comuni differenti e possessori di case destinate a dimora abituale in entrambi i Comuni, è stata riconosciuta, a decorrere dall'anno 2022, la possibilità di scegliere su quale dei due immobili applicare l'esenzione Imu. Tale scelta deve essere fatta mediante presentazione della dichiarazione Imu, che per l'anno 2022 deve essere effettuata entro il 30 giugno 2023, andando a specificare, oltre ai dati catastali ed anagrafici dell'immobile, anche l'opzione "Esenzioni" contenuta nel campo 15 e l'annotazione di "Abitazione principale scelta dal nucleo familiare ex. art. 1, c. 741, lett. b), della Legge 160/2019".

La dichiarazione integrativa con ravvedimento operoso è irretrattabile

L'Agenzia delle Entrate a seguito di interpello del 15 giugno scorso ha confermato il principio, già consolidato dalla giurisprudenza, che non è possibile ritrattare, a favore del contribuente, una dichiarazione integrativa presentata in occasione del ravvedimento operoso. Tale asserzione si basa sul principio che nel momento in cui il contribuente decide di ravvedersi, effettua una scelta a livello generale irretrattabile, avendo egli ammesso, con la presentazione della medesima, di aver commesso un errore. Ne consegue pertanto che, perfezionato il ravvedimento, qualora venisse modificato il contesto normativo e ne derivasse un rimborso delle imposte nel frattempo pagate con il ravvedimento medesimo, non sarebbe possibile richiederne il rimborso. È stato però ritenuto dalla giurisprudenza che il rimborso può essere richiesto per le violazioni formali dalle quali non è scaturito alcun debito d'imposta (Cass. 16.12.2020 n. 28844).

Aspetti fiscali del recesso del socio di una società di capitali

Il recesso del socio persona fisica da una società di capitali origina un dividendo per la parte eccedente il costo fiscale della partecipazione.

Nella disciplina civilistica delle società di capitali (articolo 2437 cod. civ. e seguenti per le Spa, ed articolo 2473 cod. civ. per le Srl), sono previste numerose fattispecie al ricorrere delle quali il socio è legittimato ad esercitare il diritto di recesso, con conseguente liquidazione del valore della quota del socio tramite utilizzo del patrimonio netto della società. La quota di capitale liquidata al socio uscente è accresciuta ai soci "superstiti".

L'uscita del socio dalla società può avvenire principalmente tramite due modalità:

- **recesso "tipico"**, previsto al ricorrere delle fattispecie indicate nelle già citate disposizioni del codice civile, che comporta il rimborso del valore della quota al socio con utilizzo di risorse della società (attingendo dalle riserve di patrimonio netto);
- **recesso "atipico"**, che deriva dalla cessione della partecipazione del socio uscente ai soci "superstiti" ovvero ad un terzo estraneo alla compagine sociale. In tale ipotesi, il patrimonio netto della società non è in alcun modo intaccato, poiché l'operazione avviene direttamente tra il socio uscente e quello subentrante, incidendo quindi sulle loro posizioni patrimoniali.

È bene precisare che nell'ambito delle disposizioni civilistiche che regolano il recesso "tipico", il legislatore richiede necessariamente che, prima di procedere alla liquidazione della quota al socio uscente, gli amministratori offrano le azioni o le quote del socio uscente agli altri soci (in proporzione alle loro quote di partecipazione), ovvero a soggetti terzi estranei alla compagine sociale.

Solamente in caso di esito negativo di tali offerte è possibile procedere alla liquidazione del valore della quota del socio recedente, utilizzando le riserve presenti nel patrimonio netto.

Dal punto di vista fiscale, la natura del reddito percepito dal socio uscente (persona fisica) dipende dalle modalità di uscita dello stesso dalla società, e più precisamente:

- in caso di recesso "tipico", il socio realizza un reddito di capitale ai sensi dell'articolo 47, c. 7, Tuir, pari alla differenza tra corrispettivo percepito per la liquidazione della quota e costo fiscale della stessa. Si tratta quindi di un dividendo tassato secondo le regole previste dallo stesso articolo 47 Tuir (26% di tassazione secca), rilevante nel periodo d'imposta in cui il reddito stesso è percepito. È bene evidenziare che l'eccedenza in questione assume in ogni caso la natura di reddito di capitale anche se le somme da attribuire al socio recedente sono prelevate dalle riserve di capitale (circolare 26/E/2014);
- in caso di recesso "atipico", il socio realizza un reddito diverso di cui all'articolo 67, lett. c) e c-bis), Tuir (capital gain), pari alla differenza tra corrispettivo percepito e costo fiscale della partecipazione (tassazione "secca" del 26%). Al pari dei redditi di capitale, anche quello in questione è tassato in base al principio di cassa nel periodo d'imposta in cui lo stesso è percepito.

Nel confronto tra le due "opzioni" di recesso, il primo aspetto che assume particolare rilievo riguarda la determinazione del costo fiscale della partecipazione da contrapporre al valore percepito dal realizzo della partecipazione, poiché come rilevato più volte dall'Agenzia delle Entrate, l'eventuale rivalutazione del costo fiscale della partecipazione con il versamento dell'imposta sostitutiva (nella misura dovuta in relazione alle specifiche situazioni) rileva ai soli fini della determinazione dei redditi diversi di cui all'articolo 67, lett. c) e c-bis), Tuir. In altre parole, il socio che esce dalla società con il recesso "tipico", poiché realizza un reddito di capitale, non può contrapporre al valore percepito il costo fiscale che deriva a seguito della rivalutazione della quota con il pagamento della predetta imposta sostitutiva, ma deve aver riguardo al costo della partecipazione esistente prima di aver eseguito la rivalutazione stessa.

Il secondo aspetto da evidenziare riguarda l'eventuale recesso in perdita, che si realizza laddove la somma percepita a fronte dell'uscita dalla compagine sociale sia inferiore al costo fiscale della partecipazione. In tale ipotesi, infatti, il recesso "atipico" consente di realizzare una minusvalenza utilizzabile secondo le regole del capital gain, ossia a scomputo di eventuali plusvalenze della stessa natura realizzate nell'anno stesso, ovvero riportabile nei cinque anni successivi ad abbattimento di eventuali future plusvalenze.

Diritto commerciale, bilancio, contabilità e varie

Stampa o conservazione digitale dei libri e registri solo in caso di controllo

Il DL "Semplificazioni fiscali" è intervenuto, con norma di interpretazione autentica che pertanto ha effetto retroattivo, sull'obbligo di stampa e di conservazione elettronica annuale dei libri e registri contabili tenuti con sistemi elettronici. Rientrano nella categoria il libro giornale, il libro degli inventari, i registri Iva, le scritture di magazzino ed il registro dei beni ammortizzabili.

I precedenti tentativi di semplificazione erano sempre stati interpretati restrittivamente dall'Agenzia delle Entrate mentre ora, finalmente, l'approvato emendamento al DL 73/2022, che recepisce la proposta presentata dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, determina di fatto il superamento della posizione restrittiva dell'Agenzia. Viene esplicitato infatti che la norma in questione riguarda la tenuta "e la conservazione" di qualsiasi registro contabile elettronico. Inoltre, la regolarità dei registri è riconosciuta non solo in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, ma anche "di conservazione sostitutiva digitale" ai sensi del Codice dell'amministrazione digitale (CAD – DLgs. 82/2005).

Conseguentemente, come indicato nel comunicato stampa del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, a seguito di tali modifiche, sarà sufficiente tenere aggiornati i libri e le scritture contabili su supporto informatico e stamparli soltanto all'atto di eventuali richieste da parte dell'Amministrazione finanziaria in sede di controllo.

Modalità di contabilizzazione dell'utile di esercizio da parte dei soci di società di capitali

Il documento OIC 21 esclude la possibilità per il socio di contabilizzare i dividendi in "via anticipata" nell'esercizio di maturazione, vietando in tal modo alle controllanti la contabilizzazione in base alla mera proposta di distribuzione deliberata dall'organo amministrativo della partecipata. Ne consegue che i dividendi devono essere iscritti in bilancio al sorgere del relativo diritto di credito; diritto che si verifica all'atto della deliberazione di distribuzione da parte dell'assemblea. Per quanto riguarda l'iscrizione del provento, inoltre, non assume rilievo la data di incasso materiale del dividendo, ma come sopra esposto, la data della delibera di distribuzione ai soci da parte dell'assemblea.

Per le partecipazioni valutate con il metodo del patrimonio netto, l'incremento o il decremento del patrimonio netto della società partecipata si riflettono in maniera diretta sul bilancio del socio partecipante. Il risultato di bilancio della partecipata, infatti, deve essere assunto nel bilancio della partecipante in misura corrispondente alla frazione di capitale posseduto.

Dal punto di vista operativo, nel caso di incremento del patrimonio netto della partecipata, la società partecipante rileva l'utile nella voce "D.18.a – Rivalutazioni di partecipazioni" del Conto Economico e ha come contropartita l'incremento in Stato Patrimoniale della voce "B.III.1 – Partecipazioni" (controllate o collegate a seconda della tipologia). Di conseguenza, per evitare una duplicazione di proventi all'interno del bilancio, i dividendi incassati non possono essere imputati al Conto Economico della società partecipante, ma secondo il documento OIC 17, portati in riduzione della voce "partecipazioni", liberando al contempo la quota della riserva non distribuibile di rivalutazione delle partecipazioni, che diventerà disponibile.

Valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante - Iscrizione all'ultimo valore di bilancio

Il Ddl di conversione del DL 73/2022 (c.d. DL "Semplificazioni fiscali"), approvato definitivamente dal Senato, stabilisce che, considerata l'eccezionale situazione di turbolenza nei mercati finanziari, i soggetti OIC possono, nell'esercizio in corso alla data di entrata in vigore del decreto (e, quindi, nell'esercizio 2022, per i soggetti "solari"), valutare i titoli dell'attivo circolante in base al valore risultante dall'ultimo bilancio annuale regolarmente approvato, anziché al valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato, fatta eccezione per le perdite di carattere durevole.

In sostanza, si consente di evitare la svalutazione dei titoli in base al valore di mercato, che caratterizza, invece, il regime ordinario di valutazione ex art. 2426, c. 1, n. 9, cod. civ.

La disposizione, che potrà essere prorogata con decreto del MEF in relazione all'evoluzione della situazione di turbolenza dei mercati finanziari, ricalca quelle previste dal DL 185/2008 (conv. L. 2/2009) per gli esercizi 2008-2012, nonché dal DL 119/2018 (conv. L. 136/2018) per gli esercizi 2018-2020.

Le modalità attuative contabili saranno stabilite dall'Organismo italiano di contabilità. Il regime derogatorio si applica anche alle imprese del settore assicurativo. 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.

Ancora sugli accertamenti bancari

Continuano a susseguirsi le sentenze della Suprema Corte sul tema in oggetto, riferito alla presunzione che le operazioni risultanti dalla documentazione bancaria e non annotate nelle scritture contabili siano state utilizzate dal contribuente per attività non dichiarate, benché inerenti alla produzione del reddito. In merito la recente sentenza n. 14353 del 5 maggio 2022 ha enunciato il seguente principio di diritto:

“Il D.P.R. n.600 del 1973, art.32, al pari del D.P.R. n.633 del 1972, art.51, impone di considerare ricavi sia i prelevamenti, sia i versamenti su conto corrente, salvo che il contribuente non provi che i versamenti siano registrati in contabilità e che i prelevamenti siano serviti per pagare determinati beneficiari. Nell'ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria contesti complessivamente l'inattendibilità della contabilità, il giudice del merito deve, in ogni caso, verificare l'efficacia dimostrativa delle prove fornite dal contribuente rispetto ad ogni singola movimentazione al fine di verificare che le movimentazioni bancarie siano o meno riferibili ad operazioni imponibili ai fini reddituali”.

Trust e attività fiduciaria

L'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni ai trust non liberali

Si è più volte scritto su questo foglio come le numerose pronunce emesse dalla Corte di cassazione nel giugno-luglio 2019 abbiano contribuito a mutare definitivamente l'orientamento giurisprudenziale in tema di tassazione indiretta dei trust istituiti a scopo di liberalità. Si ritiene infatti ora che il trasferimento di beni ad un trust allo scopo di destinarli successivamente, al verificarsi di determinate condizioni, a dei beneficiari – siano essi già identificati fin dal momento dell'istituzione del trust, o solo successivamente – non comporti l'assoggettamento di tale dotazione al tributo donativo, ma alla semplice imposta fissa di registro. Solo nel momento in cui avverrà il definitivo trasferimento dei beni ai beneficiari si realizzerà un trasferimento effettivo di ricchezza, idoneo ad integrare il presupposto dell'imposta sulle successioni e donazioni.

Rimane tuttavia ancora aperto il discorso riferito ai trust “non liberali”, ossia a tutte le altre possibili conformazioni dell'istituto, quali i trust a scopo liquidatorio, i trust di garanzia, i trust a scopo caritatevole, etc. Con la sentenza n. 410 del 10 gennaio scorso la Corte di cassazione affronta il tema, mantenendo tuttavia ancora la precedente impostazione, rispetto alle sentenze del giugno-luglio 2019, con riferimento alle predette tipologie di trust, manifestando però una certa apertura verso il nuovo orientamento. Infatti la posizione precedente alle suddette pronunce del 2019 poteva teoricamente giustificare l'applicazione del tributo successorio-donativo anche ai trust a scopo liquidatorio o di garanzia in quanto considerava l'inserimento dei vincoli di destinazione e dei patrimoni vincolati ad uno scopo nella reintrodotta imposta sulle successioni-donazioni come una fattispecie nuova, svincolata da un intento liberale, alla quale si poteva ovviamente assimilare la semplice intestazione dei beni al trustee, con il conseguente effetto segregativo che ne deriva. La nuova ricostruzione interpretativa che richiede di verificare la presenza di un intento liberale anche per quanto riguarda la costituzione dei vincoli di destinazione, quale presupposto del tributo donativo, esclude l'applicazione del tributo stesso, ad esempio, ai trust a scopo liquidatorio, o di garanzia, ove tale presupposto è sicuramente assente.

Utilizzo delle società fiduciarie nell'ambito delle operazioni straordinarie

Tra i vari servizi offerti dalle società fiduciarie un posto sempre più rilevante sta assumendo l'affiancamento degli imprenditori nell'ambito delle operazioni straordinarie di acquisizione e, corrispondentemente, di dismissione di aziende.

Va anzitutto ricordato che l'attività fiduciaria, regolata nell'ordinamento interno dalla Legge 1966 del 1939, si svolge essenzialmente attraverso il cosiddetto “mandato fiduciario”.

Questo strumento giuridico non ha una tipizzazione civilistica ed è regolato, in particolare, dalle norme che il codice civile dedica al rapporto di mandato (artt. 1703 e seguenti). Si tratta di un mandato senza rappresentanza nell'ambito del quale il fiduciante è il titolare sostanziale del bene oggetto di intestazione fiduciaria e può richiedere in ogni momento la reintestazione a sé medesimo del bene stesso. Inoltre, ai fini fiscali, il mandato fiduciario è totalmente trasparente, come ampiamente ribadito da tutte le circolari interpretative dell'Amministrazione Finanziaria; oltre ad esserlo anche dal punto di vista della normativa antiriciclaggio, in quanto è al fiduciante, o ai fiducianti, che si fa riferimento nell'individuazione del “titolare effettivo”.

Utilizzando il mandato fiduciario l'imprenditore che intende cedere la propria azienda può preliminarmente trasferire le azioni o quote della propria società ad una società fiduciaria la quale, oltre

ad assisterlo nella trattativa, può consentirgli di procedere, in via riservata, all'incasso delle somme derivanti dalla cessione. Somme che possono poi essere eventualmente investite sempre tramite la fiduciaria, mantenendo un'opportuna riservatezza. Dal punto di vista dell'acquirente (o degli acquirenti) la fiduciaria può raccogliere, sotto un unico mandato, i fondi provenienti da più investitori, al fine di ottenere un'unica interfaccia nella trattativa di acquisizione ed eventualmente, come quasi sempre accade in questi tipi di operazioni, agire come unico interlocutore nella successiva operazione di rivendita.

Per entrambe le parti la fiduciaria può poi fungere da depositario (o, come viene comunemente definito, da escrow agent) per amministrare la somma che, nell'ambito di una compravendita di azienda, viene tenuta a garanzia di eventuali sopravvenienze passive che si possono verificare in capo all'azienda trasferita. Tipicamente le possibili sopravvenienze passive che si intendono garantire sono di natura fiscale, ma non solo, e il grado di rischio si riduce col passare del tempo; per cui generalmente si conviene che la somma, facente parte del prezzo, viene gradualmente e progressivamente liberata a favore del venditore. Ciò avviene, di norma, in un periodo di cinque anni.

Agevolazioni e contributi

Bando MISE 2022 Marchi+

Il presente bando intende supportare le imprese di micro, piccola e media dimensione nella tutela dei marchi all'estero mediante agevolazioni concesse nella forma di contributo in conto capitale, attraverso le seguenti Misure agevolative:

- Misura A - Agevolazioni per favorire la registrazione di marchi dell'Unione europea presso EUIPO (Ufficio dell'Unione europea per la Proprietà Intellettuale) attraverso l'acquisto di servizi specialistici;
- Misura B - Agevolazioni per favorire la registrazione di marchi internazionali presso OMPI (Organizzazione Mondiale per la Proprietà Intellettuale) attraverso l'acquisto di servizi specialistici.

Le risorse disponibili per l'attuazione del presente bando ammontano complessivamente ad euro 2 milioni.

Per la Misura A, le agevolazioni sono concesse nella misura del 50% delle spese ammissibili sostenute per le tasse di deposito e dell'80% delle spese ammissibili sostenute per l'acquisizione dei servizi specialistici ed entro l'importo massimo complessivo per marchio di euro 6.000,00.

Per la Misura B, le agevolazioni sono concesse nella misura del 90% delle spese ammissibili sostenute per l'acquisizione dei servizi specialistici ed entro l'importo massimo complessivo per marchio di euro 9.000,00.

Ciascuna impresa può presentare più richieste di agevolazione, sia per la Misura A sia per la Misura B, fino al raggiungimento del valore complessivo di euro 25.000,00.

La domanda di partecipazione, a pena di esclusione, è presentata a partire dalle ore 9:30 del 25 ottobre 2022 e fino all'esaurimento delle risorse disponibili.

Bonus fiere internazionali in Italia

Con la conversione in legge del c.d. "DL Aiuti", tra le altre misure non citate nell'approfondimento a pagina 7, è stata introdotta un'agevolazione per favorire la partecipazione a manifestazioni fieristiche internazionali organizzate in Italia.

Alle imprese con sede operativa in Italia che partecipano a manifestazioni fieristiche internazionali di settore organizzate in Italia, nel periodo 16.07.2022 – 31.12.2022, secondo il calendario fieristico approvato dalla Conferenza delle Regioni e delle Province autonome, è rilasciato un **buono del valore di 10.000 euro** da parte del Ministero dello Sviluppo Economico.

Il buono è **valido fino al 30.11.2022** e può essere richiesto telematicamente una sola volta, utilizzando la piattaforma messa a disposizione del Ministero, per il rimborso delle spese di partecipazione alle fiere anzidette. Il richiedente dovrà attestare di aver ottenuto l'autorizzazione a partecipare ad una o più delle manifestazioni in commento e di aver sostenuto, o di dover sostenere, spese ed investimenti per detta partecipazione.

Il rimborso massimo erogabile è pari al **50% delle spese effettivamente sostenute**, che dovranno essere dimostrate attraverso apposita istanza di rimborso che dovrà essere richiesta a seguito di rilascio del buono da parte del Ministero (rilascio che avverrà tramite invio PEC sull'indirizzo che il richiedente avrà comunicato in fase di richiesta iniziale del buono).

La mancata presentazione della documentazione richiesta, o la presentazione di documentazione incompleta entro la data di scadenza del buono non permetterà l'erogazione di alcun rimborso. Al completamento della pratica corrisponderà invece il rimborso delle somme richieste, mediante accredito sul conto corrente comunicato dal beneficiario, entro il 31.12.2022.

Consulenza del lavoro

Novità in materia di congedi

I lavoratori genitori potranno richiedere a datori di lavoro di fruire dei congedi obbligatori e parentali secondo le nuove regole a partire dal prossimo 13 agosto.

L'Inps nel messaggio 3066/2022 illustra le modifiche apportate dal DLgs. 105/2022 alla disciplina del congedo di maternità, dei congedi di paternità e del congedo parentale, rinviando le indicazioni operative a una successiva circolare.

Con riferimento ai congedi riservati al padre, l'Inps si sofferma sulle novità in materia di congedo di paternità obbligatorio, diritto autonomamente riconosciuto, inserito per la prima volta nel DLgs. 151/2001 tramite il nuovo articolo 27-bis. Il congedo potrà ora essere richiesto al datore di lavoro e fruito a partire dai due mesi antecedenti la data presunta del parto e fino ai 5 mesi successivi alla nascita. L'altra novità consiste nell'aver forfettariamente raddoppiato la durata del congedo in 20 giorni lavorativi, in caso di parto plurimo.

Le novità in materia di congedo parentale sono quelle che avranno maggiori effetti operativi con il necessario adeguamento dei sistemi gestionali delle aziende, nonché dell'Inps.

Il trattamento economico pari all'indennità del 30% della retribuzione, fino al 12° anno di età del bambino, avrà una durata complessiva massima di 9 mesi, di cui tre riservati in esclusiva alla madre, tre mesi riservati al padre, tutti reciprocamente non trasferibili, più altri tre mesi fruibili in modo alternativo da entrambi i genitori.

Le modifiche della durata del periodo indennizzato non incidono invece, precisa l'Inps, sui limiti massimi di utilizzo del congedo parentale, previsti dall'articolo 32 del DLgs. 151/2001, che rimangono fissati in 6 mesi per ciascun genitore (elevabili a 7 per il padre, con utilizzo dei residui 4 da parte della madre) e in 10 mesi complessivi (11 se il padre ne ha utilizzati almeno 3).

L'estensione riguarda anche il genitore solo, intendendosi tale anche quello che beneficia dell'affidamento esclusivo del figlio, che potrà fruire del congedo parentale per massimo 11 mesi, con diritto all'indennità del 30%, per un massimo di 9 mesi.

Dal lato dei lavoratori autonomi, l'Inps ricorda che, anche per gli iscritti alla gestione separata, la durata del congedo parentale è ampliata a 9 mesi, frazionati sempre in tre mesi per ciascuno dei genitori non trasferibili e in ulteriori tre mesi fruibili alternativamente tra i due.

Per gli altri lavoratori autonomi, l'articolo 69 del DLgs. 151/2001, dopo le modifiche del DLgs. 105/2022, estende anche al padre il congedo parentale di tre mesi, da fruire entro l'anno di vita del bambino.

Bonus 200 euro

L'indennità una tantum di 200 euro, introdotta dal DL 50/2022, con buona probabilità non spetterà agli amministratori di società.

Il bonus sarà erogato dall'Inps, previa presentazione di specifica domanda, ai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 409 del codice di procedura civile, i cui contratti risultino in essere al 18.05.2022 e a condizione che siano iscritti in via esclusiva alla gestione separata Inps, oltre a non essere titolari dei trattamenti di cui al c. 1 del citato art. 32, DL 50/2022, e a non aver conseguito nel 2021 un reddito derivante dai suddetti rapporti superiore a 35.000 euro.

Poiché il compenso erogato all'amministratore rientra fiscalmente tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, con una gestione sia fiscale che contributiva identica ai compensi di collaborazione coordinata e continuativa, si potrebbe facilmente essere indotti a pensare che anche la natura civilistica del rapporto amministratore-società possa far capo alle co.co.co., con la conseguente spettanza del bonus in presenza dei requisiti stabiliti dalla norma.

Il rapporto che intercorre tra amministratore e società non richiede la stipula di un contratto di co.co.co., né l'invio del modello Unilav di assunzione, in quanto esso viene attivato esclusivamente con un verbale di nomina redatto dall'assemblea dei soci.

La Corte di Cassazione con la sentenza n. 1545/2017 afferma: "In conclusione, se per "coordinamento" deve intendersi l'etero-direzione dell'attività stessa, si può categoricamente escludere che la funzione dell'amministratore societario ne sia soggetto".

Aggiunge inoltre la Suprema Corte che, nella fattispecie in questione, vi è totale assenza di una situazione di debolezza contrattuale dell'amministratore nei confronti della Società, come invece accade nel rapporto di lavoro para-subordinato tra collaboratore e committente; conseguentemente manca il principio cardine che possa assimilare l'amministratore al lavoratore para-subordinato.

Per la Corte, l'Amministratore Unico o il Consigliere d'Amministrazione di una società per azioni sono legati da un rapporto di tipo societario, che non è compreso in quelli previsti dall'articolo 409 c.p.c., n. 3.

In ragione di quanto esposto, pare ragionevole affermare che, non potendo essere considerati assimilati ai collaboratori coordinati e continuativi di cui al c. 11, art. 32, DL 50/2022, gli amministratori (ed anche i consiglieri di amministrazione), non potranno beneficiare dell'indennità una tantum.

Informazione sul contratto decreto trasparenza

Con la circolare n. 4 del 10.08.2022 l'Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL) ha fornito le prime indicazioni in merito alle disposizioni previste dal DLgs. 104/2022 (decreto "Trasparenza").

Con particolare riferimento all'art. 4 del provvedimento in esame, con cui sono state apportate importanti modifiche al DLgs. 152/97 in merito all'obbligo del datore di lavoro di informare sulle condizioni applicabili al contratto, l'Ispettorato ha chiarito che è possibile, per gli elementi di maggior dettaglio del contratto, di fare rinvio al CCNL applicato, come era previsto anche in passato. Resta comunque fermo il diritto del lavoratore, con la consegna del contratto individuale di lavoro o di copia della comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro, a essere informato sui principali contenuti degli istituti di cui all'art. 1 del DLgs. 152/97 (ad esempio, l'orario di lavoro giornaliero per il numero di giorni alla settimana, l'importo retribuzione mensile per numero delle mensilità, etc.).

Integrazioni salariali

Con la circolare n. 97 del 10.08.2022 l'Inps ha illustrato le novità in materia di ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro introdotte dai DL 21/2022 e 4/2022.

L'articolo 11 del DL 21/2022 riconosce ai datori di lavoro ricadenti nel campo di applicazione della cig ordinaria e che non possono più ricorrere ai trattamenti per esaurimento dei limiti di durata nell'utilizzo delle relative prestazioni, un trattamento ordinario di integrazione salariale per un massimo di 26 settimane, fruibili fino al 31.12.2022.

Con l'art. 7, commi 1 e 2, del DL 4/2022, invece, si riconosce ai datori di lavoro che operano nei settori di cui ai codici della classificazione ATECO 2007 indicati nell'Allegato 1 al provvedimento (settori del turismo, della ristorazione, degli stabilimenti termali, dell'attività ricreative), il possibile esonero dal versamento della contribuzione addizionale per i periodi di sospensione o riduzione dell'attività lavorativa compresi tra l'1.01.2022 e il 31.03.2022.

Coefficiente di rivalutazione del TFR

Il coefficiente di rivalutazione per la determinazione del trattamento di fine rapporto, maturato nel periodo compreso tra il 15 luglio ed il 14 agosto 2022, è pari al 5,182910%.

La nostra rubrica ospita ogni mese un gradito contributo di **Fabio Sansalvadore**, Dottore Commercialista e Revisore Legale, Ph.D. in Economia Aziendale e professore a contratto presso l'Università di Torino. Esperto, tra le altre materie, di consulenza aziendale, analisi settoriale e sviluppo locale, nonché del bilancio di sostenibilità, offre spunti e riflessioni in merito al “fare azienda” in modo sostenibile, comunicandolo correttamente all'esterno.

Ancora sul bilancio di genere

In occasione della circolare del mese di giugno si è evidenziato come uno dei pilastri della responsabilità sociale sia rappresentato dalla rendicontazione della parità di genere la quale diventa un elemento distintivo nell'ambito della modalità attraverso la quale si illustrano le peculiarità della responsabilità sociale del singolo contesto aziendale.

L'analisi di genere effettuata all'interno del bilancio sociale o di sostenibilità permette in sintesi di:

- sensibilizzare gli amministratori e la cittadinanza sull'impatto diversificato delle politiche;
- ridurre le disuguaglianze di genere attraverso una distribuzione più equa delle risorse;
- promuovere una lettura ed un'analisi della popolazione e delle diverse esigenze presenti nella comunità e di rispondere coerentemente ad esse;
- sviluppare dati e statistiche gender sensitive;
- rafforzare il principio di trasparenza e di partecipazione per quanto riguarda la gestione delle risorse collettive e le politiche pubbliche.

Le tematiche connesse con la parità di genere sono uno degli elementi fondanti del Next Generation Eu e anche del Piano nazionale di ripresa e resilienza italiano per il rilancio dell'economia nazionale tramite investimenti e riforme. E anche nella finanza, oltre che ai fattori ESG (Environmental, social and corporate governance), gli investitori sono sempre più attenti anche alle società che promuovono la GE, Gender Equality.

Del resto il concetto sostenibilità è poliedrico e incorpora numerose sfere, dall'ambiente, all'economia fino alla società. Sebbene con troppa frequenza si associ il termine sostenibilità all'attenzione all'ambiente, si tratta in realtà di un concetto più complesso che riguarda il rapporto tra economia e società e che per questo si declina anche nella più ampia sostenibilità sociale, di cui la parità di genere è uno dei pilastri. Sostenibilità e inclusione si reggono l'un l'altra.

In termini più generali, andando oltre ai tecnicismi connessi con le linee guida da seguire per la redazione del bilancio di genere, nel momento in cui si rendicontano tali aspetti occorre intraprendere un'analisi che può riguardare la valutazione preventiva delle decisioni (gender budgeting), ed essere effettuata, quindi, sui bilanci di previsione e sui documenti programmatici, oppure può riferirsi alle decisioni e alle politiche di gestione delle risorse realizzate da un ente (gender auditing).

Non esiste un'unica metodologia per la redazione del bilancio di genere, tuttavia i passaggi da seguire sono sostanzialmente quelli previsti per la redazione del bilancio sociale.

Sicuramente un aspetto propedeutico alla redazione del bilancio di genere è una rilettura della mappatura degli stakeholders, tipica della rendicontazione sociale, in un'ottica di genere. In altri termini, la mappa degli stakeholders può essere declinata in modo specifico anche rispetto alla prospettiva di genere. In questo caso, infatti, la mappa degli stakeholders consente di perseguire gli obiettivi specifici del Bilancio di genere in merito all'approccio trasversale applicato all'Agenda 2030, detto «gender mainstreaming», alla trasparenza nell'allocazione delle risorse pubbliche e alla consapevolezza attraverso l'informazione e la partecipazione della rete degli stakeholders.

Complessivamente, porre l'attenzione sulle problematiche di genere consente di:

- rivelare i diversi impatti delle decisioni di spesa e di reddito su donne e uomini;
- rivedere le decisioni di finanza per promuovere la parità di genere, piuttosto che rafforzare le disuguaglianze esistenti;
- acquisire trasparenza e credibilità agli occhi di investitori, stakeholders e collettività;
- pianificare le azioni da intraprendere in ottica prospettica;
- comunicare al meglio l'impegno dell'impresa nel raggiungimento di obiettivi globali.

Prof. Fabio Sansalvadore

Scadenziario mese di agosto - settembre

Scadenza	Tributo/Contributo	Soggetto obbligato	Adempimento
Sabato 20 agosto	Contributi Enasarco	Committenti di agenti e rappresentanti	Versamento in via telematica dei contributi dovuti sulle provvigioni relative al trimestre aprile-giugno.
Lunedì 22 agosto	Irpef, relative addizionali, Irap e imposte sostitutive	Persone fisiche	Versamento, con la maggiorazione dello 0,4%: - del saldo per l'anno 2021 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2022 dell'Irpef e delle relative addizionali; - del saldo per l'anno 2021 relativo all'Irap (se soggetto passivo per tale anno); - delle altre somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi (es. imposte sostitutive).
Lunedì 22 agosto	Irap, imposte sostitutive e addizionali	Società di persone e soggetti equiparati	Versamento, con la maggiorazione dello 0,4%: - del saldo Irap per l'anno 2021 e dell'eventuale primo acconto per l'anno 2022; - delle altre somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi (es. imposte sostitutive e addizionali).
Lunedì 22 agosto	Diritto annuale Camere di Commercio	Imprese individuali e società di persone e società di capitali	Termine per il pagamento del diritto annuale alle Camere di Commercio per la sede principale e le unità locali, con la maggiorazione dello 0,4%
Lunedì 22 agosto	Ires, relative addizionali, Irap e imposte sostitutive	Soggetti IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno approvato il bilancio o il rendiconto entro il 31.5.2022 o che avrebbero dovuto approvarlo	Termine per il versamento delle somme dovute a saldo per il 2021 o in acconto per il 2022, con la maggiorazione dello 0,4% con riferimento ai modelli REDDITI 2022 e IRAP 2022.
Lunedì 22 agosto	Iva	Soggetti con partita Iva con diritto al rimborso infrannuale ai sensi dell'art. 38-bis co. 2 del DPR 633/72	Termine finale di presentazione all'Agenzia delle Entrate, mediante trasmissione telematica diretta o tramite intermediario del modello TR, della richiesta di rimborso o della comunicazione di utilizzo in compensazione ai sensi del DLgs. 241/97 (modello F24), relativa al credito del trimestre aprile-giugno.
Lunedì 22 agosto	Imposta di registro	Locatore/locatario	Registrazione nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese di luglio e pagamento della relativa imposta. Versamento dell'imposta anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione con decorrenza inizio mese di luglio.
Lunedì 22 agosto	Contributi Inps lavoratori dipendenti	Datori di lavoro	Versamento dei contributi relativi al mese precedente
Lunedì 22 agosto	Contributi Inps artigiani e commercianti	Soggetti iscritti alla gestione artigiani o commercianti dell'Inps	Versamento rata dei contributi previdenziali compresi nel minimale di reddito (c.d. "fissi") relativa al trimestre aprile-giugno
Lunedì 22 agosto	Irpef	Sostituti d'impresa che corrispondono redditi di lavoro dipendente	Versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente sui redditi di lavoro dipendente, comprese le indennità per la cessazione del rapporto di lavoro (es. TFR)
Lunedì 22 agosto	Iva	Soggetti con partita Iva – Regime mensile	Liquidazione dell'Iva relativa al mese precedente e versamento dell'Iva a debito.
Lunedì 22 agosto	Iva	Persone fisiche rientranti nel regime fiscale forfettario e nel regime dei c.d. "contribuenti minimi"	Versamento dell'Iva relativa alle operazioni per le quali risultino debitori dell'imposta, effettuate nel mese precedente.
Lunedì 22 agosto	Iva	Soggetti con partita Iva – Regime opzionale trimestrale	Liquidazione dell'Iva relativa al trimestre aprile-giugno e versamento dell'Iva a debito, con la maggiorazione dell'1% a titolo di interessi.
Venerdì 16 settembre	Contributi Inps lavoratori dipendenti	Datori di lavoro	Versamento dei contributi relativi al mese precedente.
Venerdì 16 settembre	Irpef	Sostituti d'imposta che corrispondono redditi di lavoro dipendente	Versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente sui redditi di lavoro dipendente, comprese le indennità per la cessazione del rapporto di lavoro (es. TFR).
Venerdì 16 settembre	Iva	Soggetti con partita Iva – Regime mensile	Liquidazione dell'Iva relativa al mese precedente e versamento dell'Iva a debito.
Venerdì 16 settembre	Iva	Persone fisiche rientranti nel regime fiscale forfettario e nel regime dei c.d. "contribuenti minimi"	Versamento dell'Iva relativa alle operazioni per le quali risultino debitori dell'imposta, effettuate nel mese precedente.
Domenica 25 settembre	Iva	Soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie	Presentazione telematica dei modelli Intrastat relativi al mese di agosto, in via obbligatoria o facoltativa
Venerdì 30 settembre	Irpef e relative addizionali	Medici e altri professionisti sanitari, farmacie e altre strutture sanitarie, o soggetti dagli stessi delegati	Termine per la trasmissione telematica, al Sistema Tessera Sanitaria del Ministero dell'Economia e delle Finanze, dei dati relativi: - alle spese sanitarie sostenute nel primo semestre 2022; - ai rimborsi effettuati nel primo semestre 2022 per prestazioni non erogate o parzialmente erogate.

Tutte le informazioni contenute nel presente notiziario sono riservate alla Clientela ed a coloro che hanno rapporti professionali con lo Studio ed hanno scopo unicamente informativo, con esonero da ogni responsabilità per errori od inesattezze.

Riferimenti utili e contatti

NUMERI UTILI

Aliquote Irpef (1)		Cambio €/€ (3)	1,0054
- fino a 15.000,00	23 %	Rivalutazione TFR (4)	5,182910 %
- oltre 15.000,00 fino a 28.000,00	25 %	Indice ISTAT (5)	7,8 %
- oltre 28.000,00 fino a 50.000,00	35 %	Saggio di interesse legale (6)	1,25 %
- oltre 50.000,00	43 %	Tassi Euribor (7)	
Aliquota Ires (2)	24 %	- 6 mesi	0,874 %
Aliquota Irap	3,9 %	- 12 mesi	1,275 %
Cedolare secca canone concordato	10 %		
Cedolare secca ordinaria	21 %		

- (1) A decorrere dall'1.01.2022
 (2) A decorrere dall'1.01.2017
 (3) Rilevazione alla data del 19.08.2022
 (4) Vedi pagina 18
 (5) Variazione % del mese di luglio 2022 sul mese di luglio 2021
 (6) A decorrere dall'1.01.2022
 (7) Aggiornati alla data del 19.08.2022, valuta del 23.08.2022, base 365

LINK UTILI

Agenzia delle Entrate e Catasto
www.agenziaentrate.gov.it

Ministero delle Finanze
www.finanze.it

Enea (pratiche 55%-65%)
www.enea.it

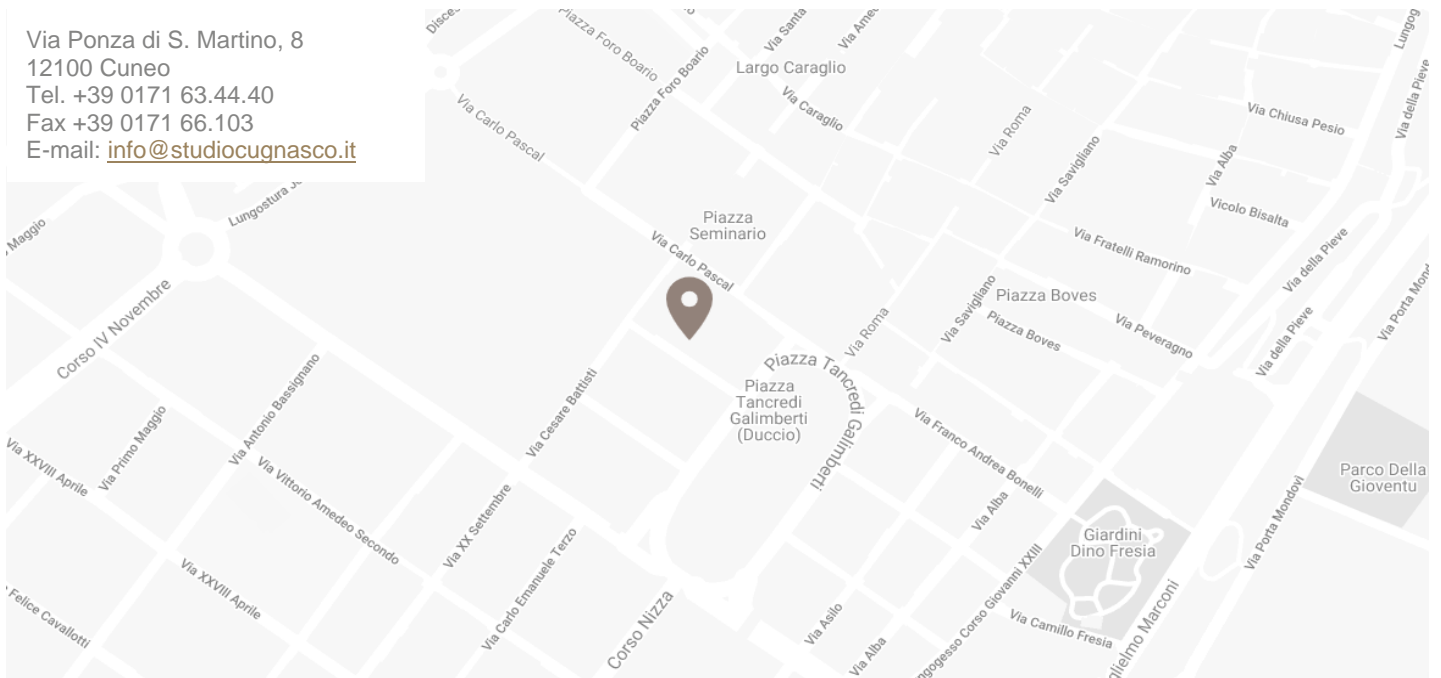
Camera di commercio di Cuneo
www.cn.camcom.it

Comune di Cuneo
www.comune.cuneo.it

Portale per ricerca indirizzi PEC
www.inipecc.gov.it

DOVE SIAMO

Via Ponza di S. Martino, 8
 12100 Cuneo
 Tel. +39 0171 63.44.40
 Fax +39 0171 66.103
 E-mail: info@studiocugnasco.it



CHI SIAMO

Commercialisti

Cugnasco dr. Massimo
 Coccarelli dr. Fernando
 Collino dr. Giovanni
 Martini rag. Cristina
 Luciano dr. Davide
 Cugnasco dr. Marianna
 Giusto dr. Davide
 Rovera dr. Ennio
 Rovera dr. Manuela

m.cugnasco@studiocugnasco.it
f.coccarelli@studiocugnasco.it
g.collino@studiocugnasco.it
c.martini@studiocugnasco.it
d.luciano@studiocugnasco.it
mar.cugnasco@studiocugnasco.it
d.giusto@studiocugnasco.it
e.rovera@studiocugnasco.it
m.rovera@studiocugnasco.it

Consulente del lavoro

Bongiovanni rag. Monica
m.bongiovanni@studiocugnasco.it

Ufficio consulenza del lavoro
paghe@studiocugnasco.it

Bottasso Elisabeth
 Tonelli Danila

Ufficio Contabilità

Giordano Chiara
 Bruno Massimo
 Cavallera Nicolas
 Ferrero Tiziana
 Cravero Valentina
 Costa Daniela

Segreteria

Garino Marisa
 Dao Ormena Daniela
 Tardivo Elisa
 Dutto Giulia

contabilita@studiocugnasco.it

segreteria@studiocugnasco.it

Consulenza legale esterna

Cugnasco Avv. Roberto

Strutture controllate

Ge.Co. Gestione e Controllo S.r.l. ge.co@studiocugnasco.it
 Società fiduciaria e di Trust

Strutture collegate e rapporti internazionali

EURODEFI Professional Club of Tax, legal & Financial Advisers
 - www.eurodefi.org

Lo Studio è referente locale dell'Associazione "Il Trust in Italia" -
www.il-trust-in-italia.it