



Dott. Giorgio Berta  
Rag. Mirella Nembrini  
Rag. Sergio Colombini

Dott. Antonio Aldeghi  
Dott.ssa Marina Asperti  
Dott.ssa Valentina Bonomi  
Dott. Massimiliano Brioschi  
Dott. Valerio Chignoli  
Dott. Enzo Colleoni  
Dott.ssa Maria de Rosa Diaz  
Dott.ssa Sabrina Durante  
Dott.ssa Valentina Ferri  
Dott.ssa Francesca Ghezzi  
Dott.ssa Silvia Gibillini  
Dott.ssa Valeria Gualtieri  
Dott. Walter Larici  
Dott.ssa Elisa Marcandalli  
Dott. Massimo Medici  
Dott. Andrea Medolago  
Dott. Luigi Nespoli  
Dott.ssa Sara Nicoli  
Dott. Franco Patti  
Dott. Riccardo Rapelli  
Dott. Massimo Restivo  
Dott.ssa Marilena Rota  
Dott.ssa Laura Santini  
Dott. Edoardo Scaini  
Dott.ssa Clara Sterli  
Dott. Guido Tisi  
Dott.ssa Simona Vavassori  
Dott. Federico Vicari  
Dott.ssa Simona Zambetti  
Dott. Massimo Zanardi

Dott.ssa Elena Del Bello  
Dott.ssa Jessica Gambirasio  
Dott.ssa Francesca Gerosa  
Dott.ssa Alessia Gusmini  
Dott.ssa Susan Mossi  
Dott.ssa Sara Redaelli  
Dott. Daniel Vanoli

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

### Circolare n. 14 del 14/02/2022

- 1) Le news di febbraio;
- 2) Investimenti in beni strumentali nuovi: le nuove regole;
- 3) Arrivano i chiarimenti dall'agenzia in tema di note di variazione;
- 4) Deduzione della perdita su credito non più possibile dopo la prescrizione del credito.

#### 1) Le news di febbraio

##### **Le caratteristiche della fattura elettronica non imponibile emessa nei confronti di un esportatore abituale**

Come da nostra precedente informativa del 15/12/2021 si ricorda che una volta ricevuta da un esportatore abituale la dichiarazione di intento il fornitore deve porre massima attenzione nella compilazione della fattura di vendita.

L'Agenzia delle entrate ha chiaramente indicato che è necessario riportare in fattura **per ogni rigo di dettaglio**:

- nel campo "Natura" il codice N3.5 "Non imponibili - a seguito di dichiarazioni d'intento";
- il numero di protocollo di ricezione della dichiarazione d'intento inviata all'Agenzia delle entrate dall'esportatore abituale.

È inoltre obbligo del fornitore compilare il blocco "Altri dati gestionali" per ogni dichiarazione d'intento, indicando:

- nel campo "Tipo dato" la dicitura "intento";
- nel campo "Riferimento testo" il numero di protocollo (prima e seconda parte separate dal segno "-" o dal segno "/");
- nel campo "Riferimento data" la data della ricevuta telematica rilasciata dall'Agenzia contenente il protocollo della dichiarazione d'intento

L'emissione di una fattura elettronica con i dati di una dichiarazione d'intento invalidata comporta lo scarto del file xml da parte di Sdl.

### **Aggiornato il canale per la comunicazione dell'opzione dello sconto in fattura e della cessione dei crediti**

Con un comunicato stampa del 28 gennaio 2022 l'Agenzia delle entrate ha annunciato che dal 4 febbraio è stato aggiornato il canale per la comunicazione dell'opzione dello sconto in fattura e della cessione dei crediti affinché si possano comunicare gli interventi di importo complessivo non superiore a 10.000 euro e i lavori in edilizia libera senza necessità del visto di conformità.

Inoltre, il termine per comunicare telematicamente all'Agenzia delle entrate le cessioni del credito effettuate e gli sconti in fattura praticati nel 2021 e le rate residue 2020, fissato già al 16 marzo 2022, è stato prorogato al 7 aprile 2022 dal provvedimento n. 35873/2022 dell'Agenzia delle entrate.

### **Scade il 16 marzo 2022 la certificazione degli utili corrisposti nel 2021**

La certificazione degli utili e dei proventi equiparati (Cupe) deve essere rilasciata entro il 16 marzo 2022 ai soggetti residenti nel territorio dello Stato percettori di utili derivanti dalla partecipazione in soggetti Ires, residenti e non residenti, in qualunque forma corrisposti, nell'anno 2021.

La certificazione Cupe non va rilasciata, invece, in relazione agli utili e agli altri proventi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva.

Si ricorda che, a seguito della modifica alla tassazione degli utili da partecipazioni qualificate in società di capitali percepiti da persone fisiche non esercenti attività d'impresa a decorrere dai dividendi percepiti a partire dal 1° gennaio 2018 (prelievo fisso al 26%), la distribuzione degli utili prodotti fino al 31 dicembre 2017 resta soggetta al precedente regime di tassazione se deliberata entro il 31 dicembre 2022 (regime transitorio).

### **Dichiarazione tardiva dei redditi per il periodo d'imposta 2020**

Il prossimo 28 febbraio 2022 scade il termine per provvedere all'invio telematico della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2020, non trasmessa nel termine ordinario del 30 novembre 2021 (ossia 90 giorni dalla scadenza di invio) pagando una sanzione fissa di € 25,00 a modello.

Tale invio, definito "tardivo", consente di non considerare come "omessa" la dichiarazione dei redditi (situazione che, al contrario, si verifica se l'invio interviene successivamente a tale data) e può essere sanata con il versamento di una sanzione ridotta avvalendosi del ravvedimento operoso.

### **Anche per il 2022 invio semestrale al Sistema Tessera Sanitaria**

Con Decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze firmato il 2 febbraio 2022, che modifica il precedente Decreto del 19 ottobre 2020, in relazione alle spese sanitarie sostenute nell'anno 2022 è stabilito nuovamente l'invio su base semestrale e nello specifico:

- entro il 30 settembre 2022, per le spese sostenute nel primo semestre 2022;
- entro il 31 gennaio 2023, per le spese sostenute nel secondo semestre 2022.

Il passaggio alla periodicità mensile è invece rimandato alle spese sostenute nel 2023 per le quali la trasmissione dovrà avvenire entro la fine del mese successivo a quello in cui le spese sono state sostenute.

### **Il limite di esenzione dei fringe benefit è ritornato a 258,23 euro**

Per l'anno 2022 non è stata prorogata la misura emergenziale agevolativa che aveva previsto per il biennio 2020/2021 il raddoppio della soglia annuale di esenzione dei fringe benefit, portando la franchigia a 516,46 euro.

Pertanto, da gennaio 2022 il limite di esenzione dei fringe benefit ritorna ad essere 258,23 euro, importo superato il quale, l'intero valore dei beni e dei servizi concessi ai dipendenti, quali ad esempio buoni spesa, dei buoni benzina, premi per polizze di natura extraprofessionale, sarà interamente assoggettato a tassazione.

### **Colf e badanti (lavoro domestico): contribuzione e minimi per il 2022**

L'INPS ha comunicato l'importo dei contributi dovuti per l'anno 2022 per i lavoratori domestici: rispetto all'anno scorso, sono state modificate sia le fasce di retribuzione che l'importo dei contributi orari. In data 2 febbraio 2022, la Commissione Nazionale per la variazione dei minimi retributivi (art. 38 del CCNL 8 settembre 2020), Fidaldo unitamente alle associazioni di categoria che la compongono, hanno determinato i minimi retributivi valevoli, dal 1° gennaio 2022, per i prestatori di lavoro domestico.

### **San.Arti: prorogate al 31 marzo 2022 le misure straordinarie Covid-19**

In data 31 gennaio 2022, il Fondo di assistenza sanitaria integrativa per i lavoratori dell'artigianato (San.Arti) ha reso nota la decisione di prorogare fino al 31 marzo 2022 le seguenti misure straordinarie previste per l'emergenza Covid-19:

- indennità giornaliera per ricovero di 100 euro al giorno per massimo 50 giorni l'anno;
- indennità forfettaria post ricovero di 1.000 euro l'anno;
- indennità forfettaria post ricovero in terapia intensiva di 2.000 euro l'anno;
- rimborso delle franchigie.

Il Fondo ricorda che, in caso di prescrizione dell'obbligo di isolamento domiciliare per avvenuto contagio dal virus Covid-19 entro il 30 giugno 2021, è ancora possibile richiedere un'indennità di 30 euro al giorno per un periodo massimo di 10 giorni l'anno.

### **Fondi alle imprese che assumono dirigenti inoccupati**

L'associazione "4.Manager", costituita da Confindustria e Federmanager per lo sviluppo della managerialità e delle politiche attive del lavoro, ha promosso un nuovo progetto per favorire l'assunzione di figure dirigenziali a favore delle imprese che assumono un manager inoccupato o lo ingaggiano come Temporary manager in quattro settori considerati strategici: innovazione e digitalizzazione, sostenibilità, organizzazione del lavoro post-Covid ed export. L'iniziativa è rivolta alle aziende che applicano il Ccnl dei dirigenti delle imprese produttrici di beni e servizi che versano il contributo a "4.Manager" e ai manager inoccupati del comparto industriale. Il progetto, denominato "Rinascita manageriale", prevede lo stanziamento di 4 milioni di euro erogato sotto forma di rimborso spese per le fasi di *assessment* delle esigenze aziendali e di ricerca e selezione del personale. In particolare, sono previsti i seguenti rimborsi:

- fino ad un massimo di 30.000 euro, per le assunzioni a tempo indeterminato;
- fino ad un massimo di 15.000 euro, per le assunzioni a termine o attraverso un contratto di lavoro senza vincolo di subordinazione.

Le domande dovranno essere presentate dalle imprese attraverso l'area a loro riservata sul sito di "4.Manager" compilando l'apposito modulo e allegando la documentazione richiesta.

## 2) Investimenti in beni strumentali nuovi: le nuove regole

La Legge di Bilancio per l'anno 2022 ha prorogato la normativa in tema di investimenti in beni materiali ed immateriali strumentali nuovi "Industria 4.0" di cui alle citate Tabelle A e B.

Pertanto, l'agevolazione ora spetta per gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al prossimo 31 dicembre 2025 ovvero al 30 giugno 2026 a condizione che entro il 31 dicembre 2025 sia accettato l'ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

Al fine di determinare la spettanza e il valore dell'agevolazione occorre tenere a mente che:

<b>Soggetti interessati</b>	Spetta alle imprese residenti in Italia in ordine con le norme in tema di sicurezza sul lavoro, non spetta ai lavoratori autonomi.
<b>Periodo di effettuazione degli investimenti</b>	Per determinare il periodo di effettuazione dell'investimento occorre avere riguardo alle regole generali di competenza ex articolo 109, commi 1 e 2, Tuir.
<b>Valore degli investimenti</b>	Si intende il costo sostenuto compresa la quota parte di iva indetraibile al lordo degli eventuali contributi in c/impianti, a prescindere dalla modalità di contabilizzazione degli stessi.
<b>Beni ammessi al beneficio</b>	Tutti i beni materiali e immateriali strumentali nuovi anche di costo unitario pari o inferiore a 516,46 euro, a prescindere dalla modalità di deduzione del relativo costo. Sono esclusi dal beneficio: <ul style="list-style-type: none"> <li>- i veicoli;</li> <li>- i beni strumentali il cui ammortamento secondo il D.M. 88 sia inferiore al 6,5%;</li> <li>- i fabbricati e le costruzioni in genere.</li> </ul>
<b>Asseverazioni</b>	È necessario acquisire apposita asseverazione da cui risulti che i beni possiedano le caratteristiche di interconnessione nel caso di beni di costo unitario o complessivo superiori a 300.000 euro.

In merito alle percentuali di agevolazione applicabili bisogna considerare il momento di effettuazione dell'investimento secondo le indicazioni che seguono:

<b>Beni materiali 4.0 tabella A</b>		
Investimento tra <b>16 novembre 2020 e 31 dicembre 2021</b> ovvero entro il 30 giugno 2022 se ordine accettato e acconto almeno pari al 20% pagato entro il 31 dicembre 2021	Investimento tra <b>1° gennaio e 31 dicembre 2022</b> ovvero entro il 30 giugno 2023 se ordine accettato e acconto almeno pari al 20% pagato entro il 31 dicembre 2022	Investimento tra <b>1° gennaio 2023 e 31 dicembre 2025</b> ovvero entro il 30 giugno 2026 se ordine accettato e acconto almeno pari al 20% pagato entro il 31 dicembre 2025
- 50% di spesa fino a 2,5 milioni; - 30% tra i 2,5 e i 10 milioni;	- 40% di spesa fino a 2,5 milioni; - 20% tra i 2,5 e i 10 milioni; - 10% tra i 10 e i 20 milioni	- 20% di spesa fino a 2,5 milioni; - 10% tra i 2,5 e i 10 milioni;

- 10% tra i 10 e i 20 milioni	- 5% tra i 10 e i 20 milioni
Utilizzo del credito: in F24 in 3 quote annuali di pari importo a partire dall'interconnessione	
Per l'utilizzo in compensazione di crediti superiori a 5.000 euro la dichiarazione non va vistata	

Beni materiali 4.0 tabella B		
Investimento tra <b>16 novembre 2020 e 31 dicembre 2023</b> ovvero entro il 30 giugno 2024 se ordine accettato e acconto almeno pari al 20% pagato entro il 31 dicembre 2023	Investimento tra <b>1° gennaio 2024 e 31 dicembre 2024</b> ovvero entro il 30 giugno 2025 se ordine accettato e acconto almeno pari al 20% pagato entro il 31 dicembre 2024	Investimento tra <b>1° gennaio 2025 e 31 dicembre 2025</b> ovvero entro il 30 giugno 2026 se ordine accettato e acconto almeno pari al 20% pagato entro il 31 dicembre 2025
20% fino ad un limite di spesa di 1.000.000 di euro	15% fino ad un limite di spesa di 1.000.000 di euro	10% fino ad un limite di spesa di 1.000.000 di euro
Per l'utilizzo in compensazione di crediti superiori a 5.000 euro la dichiarazione non va vistata		

#### Acquisto beni strumentali generici

Sempre per effetto della Legge di Bilancio 2022 l'agevolazione in beni strumentali generici sarà usufruibile da imprese e lavoratori autonomi per gli investimenti posti in essere entro il 31 dicembre 2022 ovvero il 30 giugno 2023 a condizione che entro il 31 dicembre 2022 sia accettato l'ordine e siano versati acconti pari almeno al 20% del costo di acquisizione.

Beni materiali e immateriali generici	
Investimento tra <b>16 novembre 2020 e 31 dicembre 2021</b> ovvero entro il 30 giugno 2022 se ordine accettato e acconto almeno pari al 20% pagato entro il 31 dicembre 2021	Investimento tra <b>1° gennaio e 31 dicembre 2022</b> ovvero entro il 30 giugno 2023 se ordine accettato e acconto almeno pari al 20% pagato entro il 31 dicembre 2022
- 10% ( <i>max.</i> 2 milioni per i beni materiali e 1 milione per gli immateriali)	- 6% ( <i>max.</i> 2 milioni per i beni materiali e 1 milione per gli immateriali)
Utilizzo in F24 in una sola quota se la spesa riguarda beni materiali, tre quote se immateriali	Utilizzo in F24 in 3 quote annuali di pari importo a partire dalla entrata in funzione del bene
Per l'utilizzo in compensazione di crediti superiori a 5.000 euro la dichiarazione non va vistata	

### 3) Arrivano i chiarimenti dall'Agenzia in tema di note di variazione

Con la circolare n. 20/E dello scorso 29 dicembre 2021 l'Agenzia delle entrate ha fornito gli attesi chiarimenti in relazione alle modifiche apportate dall'articolo 18 del c.d. Decreto Sostegni bis (D.L. 73/2021 convertito nella L. 106/2021) e già oggetto di commento in precedente informativa.

La principale novità, che ha determinato diversi interventi all'interno della previsione contenuta nell'articolo 26 del Decreto Iva, attiene sostanzialmente alla possibilità, in caso di procedure concorsuali, di operare la nota di variazione in diminuzione sin dal momento di apertura della procedura medesima.

Vediamo pertanto i principali chiarimenti forniti in forma di rappresentazione schematica.

Argomento	Chiarimento
<b>Non è più necessaria la preventiva insinuazione al passivo</b>	Si ritiene che l'emissione della nota di variazione in diminuzione (a decorrere dalla data di avvio della procedura concorsuale) e, conseguentemente, la detrazione dell'imposta non incassata, non risulti preclusa al cedente/prestatore (creditore) che non abbia effettuato l'insinuazione al passivo del credito corrispondente.
<b>L'esercizio a partire dal quale è consentita l'emissione della nota</b>	La data a partire dalla quale sono consentiti l'emissione della nota di variazione in diminuzione e, conseguentemente, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva in capo al cedente/prestatore è quella in cui il cessionario/committente è assoggettato alla procedura stessa.
<b>L'esercizio nel quale emettere la nota di variazione</b>	La data entro cui emettere la nota di variazione in diminuzione deve essere individuata nel termine per la presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i presupposti per operare la variazione in diminuzione.
<b>L'esercizio nel quale operare la detrazione</b>	La data entro cui esercitare il diritto alla detrazione deve essere individuata nella data della liquidazione periodica Iva relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa o, al più tardi, in sede di dichiarazione Iva relativa all'anno di emissione della nota.
<b>Nota di variazione in diminuzione nel concordato preventivo</b>	In caso di concordato preventivo, a differenza delle altre procedure concorsuali, la parte dei corrispettivi fatturati dai creditori che dovrà essere pagata dai debitori sottoposti a detta procedura è individuata in modo specifico fin dal decreto di ammissione. Da ciò discende, quindi, che il creditore può emettere una nota di variazione in diminuzione solo per la quota di credito chirografario destinata a restare insoddisfatta, in base alle percentuali definite dalla procedura.
<b>Obbligo di registrazione e riversamento negli accordi di ristrutturazione e piani attestati</b>	L'obbligo di registrazione della variazione, in rettifica della detrazione originariamente operata, permane in capo al cessionario/committente, negli accordi di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis, L.F. e nei piani attestati ai sensi dell'articolo 67, comma 3, lettera d), della legge medesima.
<b>Procedure concorsuali interessate</b>	Le nuove previsioni trovano applicazione solo con riferimento alle procedure concorsuali avviate dal 26 maggio 2021, data di entrata in vigore del Decreto Sostegni-bis.
<b>Strumenti alternativi alla nota di variazione in diminuzione</b>	Non è possibile presentare una dichiarazione integrativa Iva a favore ai sensi dell'articolo 8, comma 6-bis, D.P.R. 322/1998 per recuperare l'imposta versata, laddove non si riscontri la presenza di errori e omissioni cui rimediare (presupposti necessari ai fini della sua presentazione).

Il chiarimento "ufficioso"

Con una risposta fornita in occasione del recente Forum organizzato dal quotidiano Italia Oggi lo

scorso 13 gennaio 2022 l'Agenzia delle entrate ha fornito indicazioni sul fatto se la nota di variazione in diminuzione possa essere emessa negli anni successivi all'apertura della procedura concorsuale ma durante lo svolgimento della stessa.

Con un chiarimento che attende di essere eventualmente recepito in un documento ufficiale di prassi l'agenzia ha risposto quanto segue:

“Ciò detto, si ritiene che, per coloro che abbiano deciso di attendere l'esito della procedura - non avvalendosi della facoltà di emettere la nota di variazione alla sua apertura - la definitività del piano di riparto infruttuoso, che attesta il definitivo mancato pagamento del corrispettivo, possa costituire un autonomo presupposto per operare la variazione in diminuzione ex comma 2 dell'articolo 26”.

In pratica, secondo tali indicazioni, la nota di variazione in diminuzione potrebbe essere alternativamente emessa in 2 distinti momenti:

- all'apertura della procedura concorsuale (senza doversi, quindi, insinuarsi al passivo);
- all'esito della infruttuosità della procedura concorsuale (in questo caso con l'obbligo di doversi insinuare nella medesima).

#### **4) Deduzione della perdita su credito non più possibile dopo la prescrizione del credito**

L'avvenuta prescrizione del diritto di credito rappresenta il momento limite oltre il quale la deduzione della relativa perdita su credito non è più possibile, posto che la deduzione delle perdite su crediti vantati nei confronti di soggetti sottoposti a "procedure concorsuali" non è ammessa allorché la sua imputazione a conto economico avvenga in un periodo addirittura successivo a quello in cui, secondo la corretta applicazione dei principi contabili, si sarebbe dovuto procedere alla vera e propria cancellazione del credito dal bilancio.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle entrate con il principio di diritto n. 16 del 29 dicembre 2021:

*“A prescindere dall'applicazione dei principi della c.d. derivazione rafforzata di cui all'articolo 83 del TUIR, l'articolo 101, comma 5, ultimo periodo, del medesimo TUIR conferma che gli elementi certi e precisi per la deduzione di una perdita su crediti sussistono "in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili".*

*A ciò va aggiunto che il citato articolo 101, comma 5, 5° periodo, individua inequivocabilmente nella prescrizione del diritto alla riscossione del credito un elemento certo e preciso a cui collegare la deduzione della relativa perdita e la rilevazione del periodo d'imposta in cui operarla.*

*In altri termini, la perdita di qualsiasi diritto giuridico, economico e patrimoniale sul credito, che si configura con la prescrizione di ogni azione finalizzata a soddisfare la partita creditoria, è un'ipotesi che dà luogo in capo al creditore alla rilevazione contabile della perdita e alla deducibilità fiscale della stessa (cfr. la Circolare n. 24/E del 1° agosto 2013).*

*In base alle modifiche apportate al comma 5-bis del citato articolo 101, sembra evincersi che l'avvenuta prescrizione del diritto di credito rappresenti il momento limite oltre il quale la deduzione della relativa perdita (su credito) non sia più possibile, posto che la deduzione delle perdite su crediti vantati nei confronti di soggetti sottoposti a "procedure concorsuali" non è ammessa allorché la sua imputazione a conto economico avvenga in un periodo addirittura successivo a quello in cui, secondo*



*la corretta applicazione dei principi contabili, si sarebbe dovuto procedere alla vera e propria cancellazione del credito dal bilancio”.*

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.  
Cordiali saluti.

***Studio Berta Nembrini Colombini & Associati***