



## Edizione di giovedì 9 Giugno 2022

### EDITORIALI

[\*\*Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 6 giugno\*\*](#)  
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

### IVA

[\*\*La fatturazione elettronica con San Marino dal 1° luglio\*\*](#)  
di Clara Pollet, Simone Dimitri

### REDDITO IMPRESA E IRAP

[\*\*Approvazione del bilancio d'esercizio 2021 e termine per il pagamento delle imposte\*\*](#)  
di Federica Furlani

### AGEVOLAZIONI

[\*\*Contributi a fondo perduto per le imprese: quadro di sintesi e ultime novità\*\*](#)  
di Lucia Recchioni

### REDDITO IMPRESA E IRAP

[\*\*La tassazione degli immobili patrimonio\*\*](#)  
di Stefano Rossetti

### ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

[\*\*Le STP di commercialisti... in numeri\*\*](#)  
di Giangiacomo Buzzoni di MpO & Partners

## EDITORIALI

# **Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 6 giugno**

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



**È ON LINE LA NUOVA VERSIONE**

**EVOlUTION**  
**Euroconference**

**La piattaforma indispensabile per  
lo studio del Commercialista**

**Scopri tutte le novità >**

La **84esima puntata** di Euroconference In Diretta si è aperta, come di consueto, con la sessione **“aggiornamento”**, nell’ambito della quale sono state richiamate le novità della **scorsa settimana**.

La sessione **“adempimenti e scadenze”** è stata poi dedicata alla determinazione dell’**acconto Imu**, mentre nell’ambito della sessione **“caso operativo”** sono state analizzate le **novità in materia di versamento del credito d’imposta R&S**.

Durante la sessione **“approfondimento”**, infine, l’attenzione si è focalizzata sull’attuazione del principio del **legittimo affidamento nelle verifiche tributarie**.

Numerosi sono stati i **quesiti** ricevuti: anche oggi, come le scorse settimane, pubblichiamo la **nostra top 10 dei quesiti** che abbiamo ritenuto **più interessanti**, con le **relative risposte**.

Sul **podio**, questa settimana, per noi ci sono:

- 3. AGEVOLAZIONI PRIMA CASA E TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA**
- 2. IMU ABITAZIONE PRINCIPALE E CONCETTO DI “NUCLEO FAMILIARE”**
- 1. ESENZIONE IMU PER I BENI MERCE SOLO DALLA DATA DI ULTIMAZIONE DEI LAVORI**

**# 10**

## Superammortamento escluso dal *recapture*

***Dismissione bene strumentale: oltre a non poter proseguire nel superammortamento, il contribuente dovrà restituire le maggiori quote già usufruite?***

**B. M.**

La disciplina del superammortamento non prevede il meccanismo del recapture, che trova applicazione solo nel caso di iperammortamento o nell'ambito del nuovo credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali.

**# 9**

## Requisito della residenzialità e calcolo delle pertinenze

***L'esclusione delle pertinenze vale anche per quelle riferite alle unità non abitative?***

**D.E.**

Come noto, ai fini della fruizione del superbonus, va verificato che l'edificio oggetto degli interventi sia residenziale nella sua interezza; è pertanto necessario che la superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio medesimo sia superiore al 50 per cento.

Come chiarito dalla risposta all'istanza di interpello n. 314/2022, ai fini della verifica della natura "residenziale" dell'edificio non va conteggiata la superficie catastale delle pertinenze delle unità immobiliari di cui lo stesso si compone: pertanto, ad esempio, nel caso di un box o di una cantina pertinenziale di una abitazione, la superficie catastale di tali pertinenze non va considerata.

Le stesse considerazioni possono essere estese anche alle pertinenze delle unità non abitative, che non devono essere parimenti considerate: si pensi, ad esempio, al caso di un magazzino pertinenziale di una unità immobiliare a destinazione commerciale, la cui superficie non va quindi ricompresa nel calcolo.

**# 8**

## Esenzione Imu immobili merce: vale solo per gli abitativi?

***L'esenzione Imu per gli immobili merce delle imprese costruttrici vale solo per gli immobili***

**abitativi?**

**F.L.D.**

Ai sensi dell'articolo 1, comma 751, L. 160/2019 *“Fino all'anno 2021, l'aliquota di base per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, è pari allo 0,1 per cento. I comuni possono aumentarla fino allo 0,25 per cento o diminuirla fino all'azzeramento. A decorrere dal 1° gennaio 2022, i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, sono esenti dall'Imu”.*

La norma non introduce ulteriori condizioni, ragion per cui deve ritenersi che l'esenzione da Imu trovi applicazione sia nel caso di immobili destinati ad uso abitativo, che nel caso di immobili destinati ad altri usi (ovvero destinati allo svolgimento di attività commerciali, industriali, artigianali o professionali).

**# 7**

**Sanatoria del credito R&S e somme già versate**

***Accesso alla procedura di riversamento spontaneo del credito R&S in caso di atto di recupero non definitivo al 22.10.2021.***

***Qualora il calcolo del credito oggetto di sanatoria risulti inferiore rispetto a quanto contestato dall'Amministrazione finanziaria è possibile versare tale minore importo?***

***Le somme finora versate possono essere scomputate integralmente dall'importo del credito da riversare, comprensive di sanzioni e interessi?***

**P.M.**

Il riversamento del credito indebitamente compensato deve obbligatoriamente riguardare l'intero importo oggetto di contestazione, con disapplicazione di sanzioni e interessi.

Il punto 8.1 del provvedimento del Direttore delle Entrate n. 188987 /2022 dispone inoltre che: *“Dall'importo si scomputano le somme già versate, sia a titolo definitivo sia a titolo non definitivo, senza tener conto delle sanzioni e degli interessi”.*

Dunque qualora, a fronte di un credito contestato pari 10.000, oltre sanzioni pari a 10.000 (contestazione di “credito inesistente”) e interessi pari a 200, il contribuente abbia versato una somma di euro 4.000, oltre sanzioni per ulteriori 4.000 euro e interessi per 80, sarà ammesso lo scomputo di soli 4.000 euro e l'importo da riversare ammonterà a 10.000 – 4.000 = 6.000

euro.

Infine si rammenta che, qualora l'atto di recupero sia stato notificato entro il 22.10.2021, non è consentita la rateazione dell'importo in 3 quote annuali: il contribuente dovrà provvedere al riversamento dell'importo del credito contestato, al netto delle somme già versate, in unica soluzione entro il 16.12.2022.

In caso di notifica dell'atto avvenuta successivamente al 22.10.2021 sarà invece ammessa la rateazione.

## # 6

### **Avviso di accertamento dopo l'adesione al PVC**

---

*Una società ha presentato istanza con adesione a fronte di processo verbale di contestazione emesso dalla Guardia di Finanza con il quale le era stata contestata l'omessa dichiarazione di ricavi.*

*La procedura di adesione si era conclusa con la redazione di un processo verbale di contraddittorio tramite il quale erano stati determinati gli importi riconosciuti (per le singole annualità).*

*In attuazione di tale accordo, erano stati adottati e sottoscritti dalla contribuente, gli atti di accertamento con adesione i cui importi erano stati tempestivamente corrisposti dalla società.*

*L'Agenzia delle Entrate, tuttavia, ha emesso avviso di accertamento ai fini Iva, Irpef e Irap, nonché atto di contestazione delle sanzioni, per le restanti annualità, anch'esse oggetto della proposta, per l'originaria pretesa. Ci si chiede se il contribuente può fare legittimo affidamento sulla buona fede dell'Amministrazione finanziaria.*

**M.B.**

---

Il contribuente può certamente fare legittimo affidamento sulla buona fede dell'Amministrazione finanziaria.

Si deve pertanto considerare lesiva del principio di collaborazione e buona fede la condotta dell'Ufficio che, dopo aver emesso, in base alla proposta accettata dal contribuente, gli atti di accertamento con adesione per alcune annualità d'imposta, proceda repentinamente, senza motivazione e nonostante il tempestivo e regolare adempimento degli atti già emanati, all'emissione per le restanti annualità, pure oggetto della proposta, di avviso di accertamento per l'originaria pretesa.

Di conseguenza, in relazione al legittimo affidamento sulla regolare definizione della

procedura di accertamento con adesione, risulta essere inesigibile la maggior pretesa costituita dalla differenza tra gli importi concordati e quelli richiesti (Cass. sent. n. 12372 dell'11.05.2021).

## # 5

### **Immobili merce e mancata presentazione dichiarazione Imu**

***Dichiarazione IMU per beni merce, no decadenza del beneficio se non si presenta: è variato rispetto al passato?***

***Per l'anno 2012 non è stata riconosciuta l'esenzione IMU (senza dichiarazione) perché il Comune aveva sostenuto di non poter fare le dovute verifiche***

#### **G. B. M.**

Ai sensi dell'articolo 1, comma 769, L. 160/2019, ai fini dell'applicazione dei benefici in esame il soggetto passivo deve attestare *“nel modello di dichiarazione il possesso dei requisiti prescritti dalle norme”*.

Si conferma quindi l'obbligo di presentare la dichiarazione Imu anche per l'annualità 2022.

Deve però essere evidenziata un'importante differenza rispetto alla disciplina previgente.

L'articolo 2, comma 5-bis, D.L. 102/2013 prevedeva infatti che *“Ai fini dell'applicazione dei benefici di cui al presente articolo, il soggetto passivo presenta, a pena di decadenza entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazione relative all'imposta municipale propria, apposita dichiarazione, utilizzando il modello ministeriale predisposto per la presentazione delle suddette dichiarazioni, con la quale attesta il possesso dei requisiti e indica gli identificativi catastali degli immobili ai quali il beneficio si applica”*.

Proprio in considerazione di questa importante differenza tra le due previsioni normative, il Ministero delle Finanze, in occasione di Telefisco 2020, ha avuto modo di precisare quanto segue: *“La legge di Bilancio 2020 contempla, al comma 769 dell'articolo 1, l'obbligo dichiarativo in capo ai soggetti passivi Imu, limitandolo, in linea con il previgente regime Imu di cui fa peraltro salve le dichiarazioni già presentate, ai soli casi residuali in cui il Comune non è in grado di conoscere altrimenti le informazioni per verificare il corretto assolvimento dell'imposta da parte del contribuente”*.

*Al contempo, però, il Legislatore non ripropone nel nuovo impianto normativo dell'Imu quelle norme che subordinavano, a pena di decadenza, il riconoscimento delle agevolazioni, al previo assolvimento dell'obbligo dichiarativo, come nel caso citato dei beni-merce e degli alloggi sociali;*

*per cui si ritiene che tale impostazione sia venuta meno e che, anche per siffatte ipotesi, la mancata presentazione della dichiarazione comporti solo l'applicabilità delle relative sanzioni previste in via generale per la violazione dell'obbligo dichiarativo Imu ma non anche la decadenza dai benefici in questione”.*

Si conferma, quindi, la diversa disciplina oggi applicabile rispetto a quanto in passato previsto.

Tra l'altro, come precisato dalla Corte di Cassazione, “*il principio del favor rei è previsto dal Decreto Legislativo n. 472 del 1997, articolo 3, comma 3, (secondo cui “se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo” si applica solo limitatamente alle sanzioni e non comporta una generale retroattività delle norme tributarie più favorevoli al reo, cosicché non è applicabile al caso di specie [avente ad oggetto l’Imu 2015 – n.d.r.] la L. n. 160 del 2019, articolo 1, comma 769, (c.d. Legge di bilancio 2020]”* (Cfr. Corte di Cassazione, ordinanza n. 5191 del 17.02.2022).

## # 4

### **Familiari con residenza in Comuni diversi: decorrenza delle novità normative**

---

***IMU abitazioni principali diverse per coniugi su due comuni diversi: con la dichiarazione IMU anno 2022 si sistema la situazione dal 01.01.2022, ma per gli anni precedenti rimane valida la richiesta dei Comuni dell’IMU per entrambe le abitazioni?***

**G. B. M.**

---

Come rilevato dal Mef (Risposta interPELLI n. 5/07902 del 20.04.2022) la nuova previsione introdotta dalla Legge di bilancio non ha natura interpretativa e, quindi, retroattiva, ma al contrario innovativa e, pertanto, può trovare applicazione solo per l'avvenire: considerato quindi, che, con riferimento al periodo pregresso 2017- 2021, trova applicazione la disciplina previgente, secondo cui, alla luce dell'orientamento ormai consolidato della Corte di cassazione, “*nel caso in cui non è unico il riferimento alla residenza anagrafica e alla dimora abituale del nucleo familiare, l'esenzione non spetta in nessun caso*”, i Comuni stanno continuando a notificare avvisi di accertamento.

## # 3

### **Agevolazioni prima casa e trasferimento della residenza**

---

***Il trasferimento della residenza entro 18 mesi deve avvenire nell'immobile per il quale si è fruito***

**dell'agevolazione prima casa?**

**R.T.**

Come ricordato dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 17867 del 01.06.2022, la norma richiede esclusivamente, nel caso di acquisto di immobile ubicato in un Comune diverso da quello di residenza dell'acquirente, che quest'ultimo trasferisca ivi la propria residenza entro il termine di diciotto mesi dall'atto.

Il trasferimento, quindi, deve avvenire nel Comune in cui è ubicato l'immobile e non necessariamente nello specifico immobile acquistato.

**# 2**

**Imu abitazione principale e concetto di “nucleo familiare”**

***L'esenzione Imu riguarda il nucleo familiare formato da coniugi o anche da conviventi?***

***La dichiarazione Imu per l'esenzione di immobili destinati alla vendita da parte delle imprese che li hanno costruiti va presentata nel 2023 o nel 2022?***

**S.S.**

Il “nucleo familiare”, ai fini della disciplina in esame, è formato dai soggetti conviventi legati da vincoli parentali o coniugali: non soltanto coniugi, quindi, ma anche i figli e i genitori.

Le convivenze di fatto non assumono invece rilievo, non essendosi il rapporto stabilizzato nel matrimonio o in un'unione civile. In questi casi ciascuno dei *partner* può accedere all'esenzione per la sua, rispettiva, abitazione principale (sul punto si legga anche l'ordinanza della Corte Costituzionale n. 94 del 12.04.2022).

Con riferimento, invece, alla dichiarazione Imu, si ricorda che la stessa deve essere presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui sono intervenute le variazioni rilevanti ai fini del calcolo dell'imposta.

**# 1**

**Esenzione Imu per i beni merce solo dalla data di ultimazione dei lavori**

***Nel caso di terreni edificabili con immobile merce in corso di costruzione, va fatta la dichiarazione***

## **imu per beneficiare dell'esenzione?**

### **ST. B.**

Con la risoluzione del Ministero dell'Economia e delle Finanze 11/DF dell'11.12.2013 è stato chiarito che i fabbricati in esame rientrano nell'esenzione prevista soltanto a partire dalla data di ultimazione dei lavori.

Le unità in corso di costruzione, invece, prive di rendita catastale e censite nella categoria F3, sono soggette alla disciplina di cui all'articolo 1, comma 746, L. 160/2019, in forza della quale *“in caso di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero a norma dell'articolo 3, comma 1, lettere c), d) e f), del testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, la base imponibile è costituita dal valore dell'area, la quale è considerata fabbricabile, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato”*.

Per aderire alla **Community** di **Euroconference In Diretta**, gli interessati possono cercarci su Facebook o utilizzare il link <https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>



## IVA

### **La fatturazione elettronica con San Marino dal 1° luglio**

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Seminario di specializzazione

## LE NOVITÀ IN MATERIA DI FATTURAZIONE ELETTRONICA ED ESTEROMETRO

[Scopri di più >](#)

A decorrere dal 1° luglio 2022, le operazioni con San Marino passano dalla fatturazione elettronica.

Il D.M. 21.06.2021, in attuazione dell'[articolo 12 D.L. 34/2019](#), aveva previsto un **periodo transitorio nel quale potevano essere emesse fatture elettroniche o cartacee**.

**Fino al 30 giugno 2022**, per le cessioni di beni effettuate nell'ambito dei rapporti di scambio tra la Repubblica italiana e la Repubblica di San Marino, di cui all'[articolo 71 D.P.R. 633/1972](#), la fattura può essere **emessa e ricevuta**, con le modalità dettate dal D.M. 21.06.2021, in **formato elettronico o in formato cartaceo**.

#### **Cosa cambia dal 1° luglio 2022?**

A decorrere dal 1° luglio 2022 per le operazioni in oggetto le fatture sono **emesse e accettate** in formato elettronico, fermo restando le ipotesi escluse da disposizioni di legge (articolo 2, comma 2, D.M. 21.06.2021).

L'emissione di una fattura elettronica relativa a **cessioni di beni spediti o trasportati nella Repubblica di San Marino** nei confronti di operatori economici che abbiano comunicato il numero di identificazione agli stessi attribuito dalla Repubblica di San Marino, riporta il **numero identificativo del cessionario sammarinese** ed è trasmessa dal SdI all'ufficio tributario di San Marino, il quale, una volta **verificato il regolare assolvimento** dell'imposta sull'importazione, **convalida la regolarità della fattura** e comunica l'esito del controllo al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate attraverso apposito canale telematico.

Il **Codice destinatario** da utilizzare nel file xml è **2R4GT08**, la **Natura dell'operazione** da indicare in fattura è **N3.3** ed il valore dell'operazione confluirà nel rigo **VE30, colonna 4**, della dichiarazione annuale Iva.

L'operatore economico italiano **visualizza telematicamente l'esito del controllo** effettuato dall'ufficio tributario di San Marino attraverso un apposito canale telematico messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate.

Se **entro i quattro mesi successivi** all'emissione della fattura, l'ufficio tributario non ne ha convalidato la regolarità, l'operatore economico italiano, nei **trenta giorni successivi emette nota di variazione**, ai sensi dell'[articolo 26, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), senza il pagamento di sanzioni e interessi.

Anche le cessioni di beni, **accompagnate dal documento di trasporto** o da altro documento idoneo ad identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con D.P.R. 472/1996, sono **non imponibili**, ai sensi degli [articoli 8 e 71 D.P.R. 633/1972](#), se l'ufficio tributario **ha convalidato la regolarità** del documento. Diversamente il cedente deve regolarizzare l'operazione.

Ricordiamo che le operazioni si considerano effettuate **all'inizio del trasporto o della spedizione**, al cessionario o a terzi per suo conto, dal territorio dello Stato o dal territorio della Repubblica di San Marino. Tuttavia, se gli **effetti traslativi o costitutivi si producono in un momento successivo** alla consegna o spedizione, le operazioni si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione. Parimenti, nel caso di beni trasferiti in dipendenza di **contratti estimatori** e simili, l'operazione si considera effettuata **all'atto della loro rivendita a terzi** ovvero, se i beni non sono restituiti anteriormente, alla scadenza del termine pattuito dalle parti e in ogni caso dopo il **decorso di un anno dalla consegna o spedizione**. Tali disposizioni di sospensione operano a condizione che le operazioni siano annotate in apposito registro tenuto e conservato a norma dell'[articolo 39 D.P.R. 633/1972](#) e che la relativa causale sia indicata nel documento di trasporto.

Se, **anteriormente al verificarsi degli eventi indicati** 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 caso di **acquisto da operatori sanmarinesi** (muniti di numero di identificazione agli stessi attribuito dalla Repubblica di San Marino) di beni spediti o trasportati nel territorio italiano accompagnati dal documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione, le fatture elettroniche sono **trasmesse dall'ufficio tributario di San Marino al SdI**, il quale le recapita al cessionario che visualizza, attraverso un **apposito canale telematico** messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate, le fatture elettroniche ricevute.

L'emissione della fattura da parte del cedente di San Marino **può avvenire con o senza Iva**.

Se la fattura elettronica **indica l'ammontare dell'Iva dovuta dal cessionario**, in correlazione al tipo di beni ceduti e al corrispettivo delle operazioni poste in essere, l'imposta è versata

dall'operatore sammarinese all'ufficio tributario, il quale entro quindici giorni riversa le somme ricevute al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate e trasmette al medesimo ufficio in formato elettronico gli elenchi riepilogativi delle fatture corrispondenti a tali versamenti.

L'Ufficio, entro quindici giorni, controlla la corrispondenza tra i **versamenti ricevuti** e i **dati delle fatture riportati negli elenchi riepilogativi** e ne dà comunicazione all'ufficio tributario.

In caso di mancata corrispondenza tra i dati delle fatture e i versamenti ricevuti, il competente ufficio delle Entrate chiede all'ufficio tributario di **procedere ai necessari adeguamenti**.

In caso di **versamenti carenti**, l'ufficio tributario provvede alla relativa integrazione; nel caso in cui l'imposta versata sia eccedente quella dovuta, il competente ufficio dell'Agenzia delle entrate restituisce all'ufficio tributario le somme versate non dovute.

L'esito positivo del controllo da parte del competente ufficio dell'Agenzia delle entrate è reso noto telematicamente all'ufficio tributario e al cessionario; quest'ultimo **da tale momento può operare la detrazione dell'imposta**, ai sensi degli [articoli 19](#) e seguenti D.P.R. 633/1972.

Se la fattura elettronica **non indica l'ammontare dell'Iva dovuta** in correlazione al tipo di beni ceduti e al corrispettivo delle operazioni poste in essere, l'operatore economico italiano al quale la fattura è stata recapitata tramite Sdl assolve **l'imposta ai sensi dell'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#)**, indicando l'ammontare dell'imposta dovuta nel file **xml con Tipo documento TD19** da inviare allo Sdl entro il 15 del mese successivo all'effettuazione dell'operazione.

L'operatore economico italiano **annota le fatture nei registri** previsti dagli articoli 23 (registrazione delle vendite) e 25 (registrazione degli acquisti) D.P.R. 633/1972, secondo le modalità ed i termini in essi stabiliti.

Il cessionario italiano, **se non ha ricevuto fattura, o ha ricevuto fattura irregolare**, provvede alla emissione della stessa o alla sua regolarizzazione nei termini di cui all'[articolo 6, comma 9-bis, D.Lgs. 471/1997](#), inviando un file **Tipodocumento TD20** allo Sdl.

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### **Approvazione del bilancio d'esercizio 2021 e termine per il pagamento delle imposte**

di Federica Furlani

Seminario di specializzazione

## LA HOLDING DI FAMIGLIA: OPPORTUNITÀ, CRITICITÀ E ADEMPIIMENTI

Scopri di più >

Ai sensi dell'[articolo 17 D.P.R. 435/2001](#), per determinare il termine entro cui le **società di capitali ed enti equiparati** devono effettuare il pagamento delle imposte, è necessario fare riferimento:

- alla **data di chiusura dell'esercizio**;
- alla **data di approvazione del bilancio**.

#### **Approvazione del bilancio nei termini ordinari**

Se il bilancio è stato approvato nei **termini ordinari** (entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio e quindi entro il 30 aprile 2022), il versamento deve essere effettuato entro **l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta**, ovvero entro il trentesimo giorno successivo a tale data con una maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

Di conseguenza, ipotizzando una società con esercizio coincidente con l'anno solare (1.1.2021 – 31.12.2021) e con **approvazione del bilancio in data 29 aprile 2022**, il versamento del saldo Ires ed Irap 2021, e della prima rata di acconto 2022, va effettuato entro il **30 giugno 2022**, ovvero entro il **30° giorno successivo a quello di scadenza del termine** con la **maggiorazione dello 0,40% a titolo di interessi**.

Poiché il 30° giorno successivo scade il **30 luglio** che è un sabato, per effetto della sospensione dei termini (“*gli adempimenti fiscali e il versamento delle somme di cui agli articoli 17 e 20, comma 4, D.Lgs. 241/1997, che hanno scadenza dal 1° al 20 agosto di ogni anno, possono essere effettuati entro il giorno 20 dello stesso mese, senza alcuna maggiorazione*”) il **versamento**

**con la maggiorazione dello 0,40% va fatto entro il 22 agosto 2022 (il 20 agosto cade di sabato).**

### **Approvazione del bilancio oltre i termini ordinari**

Se il bilancio non viene approvato nei **termini ordinari**, ma il contribuente si avvale della proroga di approvazione dello stesso entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (quindi entro il 29 giugno 2022), il versamento deve essere effettuato entro **l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio**, ovvero entro il trentesimo giorno successivo a tale data con una maggiorazione dello 0,40%.

La stessa società di cui sopra che si avvalga del maggior termine di approvazione del bilancio, fissato al 28 maggio 2022, dovrà effettuare il versamento del saldo Ires sempre entro il 30 giugno 2022, ovvero **entro il 22 agosto con la maggiorazione dello 0,40%**; se invece l'Assemblea di approvazione del bilancio è fissata al 27 giugno, il relativo **versamento deve essere fatto entro il 22 agosto 2022** (il 31 luglio cade di domenica e per effetto della sospensione dei termini, il termine utile slitta al 20 agosto 2022 che cade di sabato), ovvero entro **il 30° giorno successivo a quello di scadenza del termine con la maggiorazione dello 0,40%**.

### **Mancata approvazione del bilancio**

L'ultima ipotesi riguarda la **mancata approvazione del bilancio, cui deve comunque seguire il versamento delle imposte**.

In tal caso, se l'approvazione doveva avvenire nei termini ordinari, ossia **entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio**, il versamento deve essere effettuato **entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo alla chiusura del periodo di imposta**; se invece **ci si era avvalsi del maggior termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio**, il versamento deve essere effettuato **entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello entro il quale vi sarebbe dovuta essere l'approvazione del bilancio**. In entrambi i casi c'è la possibilità di **differimento del termine di 30 giorni** con il versamento della maggiorazione dello 0,40%.

Una volta identificato il **termine di versamento delle imposte a saldo 2021** (e primo acconto 2022), le stesse possono essere versate in **un'unica soluzione** o possono essere **rateizzate** in un numero definito di rate di pari importo scelto dal contribuente; **rateizzazione che deve in ogni caso concludersi entro il mese di novembre dell'anno di presentazione della dichiarazione** (quindi il numero massimo di rate è 6) e può riguardare **anche solo alcuni importi** (ad esempio è possibile rateizzare il saldo Ires e versare invece in un'unica soluzione il primo acconto).

L'opzione per il  **pagamento rateale** è effettuata in occasione del primo versamento mediante indicazione nell'apposito campo del modello F24 del numero di rate prescelto e della rata che si sta versando (ad esempio, per indicare che si sta versando la prima rata di quattro verrà indicato nel campo denominato "rateazione" il numero 0104).

Sugli importi rateizzati sono dovuti **interessi** nella misura del **4%** da calcolarsi secondo il metodo commerciale, tenendo conto del periodo decorrente dal giorno successivo a quello di scadenza della prima rata fino alla data di scadenza della seconda: gli interessi non vanno cumulati con l'imposta, ma versati con il loro apposito codice tributo.

Per identificare il numero di rate e le varie scadenze, si deve partire dalla data in cui il contribuente intende effettuare il pagamento del saldo e del primo acconto: 30 giugno 2022, ovvero 22 agosto 2022 con la maggiorazione dello 0,40%.

Le rate successive vanno versate **entro il giorno 16 di ogni mese con applicazione degli interessi dello 0,33% in misura forfetaria** per ogni mese a prescindere dal giorno di versamento. Pertanto:

- se la prima rata di versamento scade il 30 giugno 2022, la seconda scade il successivo 18 luglio 2022 (il 16 cade di sabato) con l'applicazione degli interessi dello 0,18%, la terza il 22 agosto con l'applicazione degli interessi dello 0,51% e così via;
- se la prima rata di versamento scade il 22 agosto 2022, la seconda scade il 22 agosto 2022 (il 20 agosto cade di sabato), la terza il 16 settembre con l'applicazione degli interessi dello 0,33% e così via.

Si riporta di seguito il prospetto delle possibili rate, con scadenze ed interessi dovuti, di cui alle **Istruzioni generali del Modello Redditi SC 2022**.

#### SOGGETTI TITOLARI DI PARTITA IVA

RATA	VERSAMENTO	INTERESSI %	VERSAMENTO (*)	INTERESSI %
1 <sup>a</sup>	30 giugno	0,00	22 agosto	0,00
2 <sup>a</sup>	18 luglio	0,18	22 agosto	0,00
3 <sup>a</sup>	22 agosto	0,51	16 settembre	0,33
4 <sup>a</sup>	16 settembre	0,84	17 ottobre	0,66
5 <sup>a</sup>	17 ottobre	1,17	16 novembre	0,99
6 <sup>a</sup>	16 novembre	1,50		

(\*) In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,40 per cento.

## AGEVOLAZIONI

### **Contributi a fondo perduto per le imprese: quadro di sintesi e ultime novità**

di Lucia Recchioni

Seminario di specializzazione

### **IL NUOVO DECRETO AIUTI “D.L. 50/2022”**

[Scopri di più >](#)

Con il [provvedimento prot. n. 197396](#), pubblicato ieri, 8 giugno, sono stati approvati il **modello** e le modalità per la trasmissione dell'istanza per accedere al **contributo a fondo perduto per i settori del wedding, dell'organizzazione di feste e ceremonie, e hotel, ristoranti e catering (HO.RE.CA)**, previsto dal **Decreto Sostegni-bis**.

L'istanza può essere trasmessa, in via telematica, a partire **da oggi, 9 giugno, e fino al 23 giugno 2022**.

Si ricorda, tra l'altro, che recentemente sono stati pubblicati ulteriori **provvedimenti**, con i quali è stata individuata la scadenza del **20 giugno per inviare le istanze**

- per il **contributo a fondo perduto per le discoteche e sale da ballo**,
- per il **contributo a fondo perduto per la ristorazione collettiva**.

Di seguito si propongono dei **prospetti di sintesi**.

**Contributo a fondo perduto per settori del wedding, intrattenimento e organizzazione di ceremonie, HO.RE.CA**

**Riferimenti normativi**

## REDDITO IMPRESA E IRAP

### ***La tassazione degli immobili patrimonio***

di Stefano Rossetti

Seminario di specializzazione

## **IL REGIME FORFETARIO TRA NOVITÀ E APPROFONDIMENTI**

[Scopri di più >](#)

L'[articolo 90 Tuir](#) disciplina il trattamento fiscale dei beni immobili che non costituiscono **beni strumentali per l'esercizio dell'impresa**, né beni alla cui **produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa**.

In linea generale si tratta di quegli immobili che non sono strumentali all'esercizio dell'attività di impresa ma che rappresentano essenzialmente un **investimento di mezzi finanziari** (o un impiego di liquidità).

Il legislatore fiscale, **derogando alla disciplina generale** prevista nell'ambito del reddito d'impresa basata sulle risultanze delle scritture contabili, ha previsto per questa tipologia di immobili un criterio di tassazione fondato sulle disposizioni:

- del Capo II (**Redditi fondiari**) del Titolo I del Tuir, **per gli immobili situati nel territorio dello Stato**;
- dell'[articolo 70 Tuir](#), **per quelli situati all'estero**.

Inoltre, sono previste regole di tassazione specifiche nell'ipotesi in cui il bene immobile patrimoniale:

- sia **oggetto di locazione**;
- rientri tra gli immobili di **interesse storico o artistico** ai sensi dell'[articolo 10 D.Lgs. 42/2004](#).

Il [comma 1 dell'articolo 90 Tuir](#) individua i **beni immobili patrimoniali come categoria residuale** (c.d. definizione in negativo), ovvero come quegli immobili che:

- **non sono strumentali all'esercizio di attività d'impresa**;
- **non sono beni alla cui produzione e/o scambio è diretta l'attività d'impresa**.

In altre parole, dunque, si tratta degli immobili diversi:

- **dai beni immobili strumentali per natura;**
- **dai beni immobili strumentali per destinazione;**
- **dai beni merce.**

Gli immobili patrimonio (come sopra individuati) concorrono alla formazione del reddito:

- sulla base dei criteri catastali secondo le disposizioni del I Capo II (**Redditi fondiari**) del Titolo I del Tuir, ovvero considerando la **rendita catastale rivalutata del 5%**. Ai sensi dell'[articolo 41 Tuir](#), inoltre, se l'immobile è tenuto a disposizione occorre aumentare di un terzo il reddito;
- in base alla disciplina contenuta nell'[articolo 70 Tuir](#) se situati all'estero;
- nella misura del 50% della rendita catastale rivalutata del 5% (comma 1 dell'[articolo 37 Tuir](#)) per gli immobili riconosciuti di **interesse storico o artistico**, ai sensi dell'[articolo 10 D.Lgs. 42/2004](#). Per espressa previsione normativa in questa ipotesi **non occorre incrementare il reddito in misura pari ad 1/3 ai sensi dell'articolo 41 Tuir**.

Diversamente da quanto sopra, il **reddito degli immobili locati** è determinato:

- considerando il maggiore tra:
- **la rendita catastale rivalutata del 5%** (reddito stabilito secondo le disposizioni del Capo II del Titolo I del Tuir);
- **il canone di locazione abbattuto delle spese di manutenzione ordinaria rimaste a carico del locatore nella misura massima del 15% del canone di locazione stesso;**
- per gli immobili di interesse storico e artistico considerando il maggiore tra:
- **il 50% della rendita catastale rivalutata del 5%** (comma 1 dell'articolo 37 Tuir);
- **il canone di locazione ridotto del 35%.**

Per quanto riguarda le spese ammesse in deduzione [l'articolo 90, comma 2, Tuir](#) prevede che **“le spese e gli altri componenti negativi relativi ai beni immobili indicati nel comma 1 non sono ammessi in deduzione”**.

Per espressa previsione legislativa tutti i costi relativi agli immobili patrimonio sono indeducibili. A titolo esemplificativo non sono ammesse in deduzione:

- **le spese di manutenzione straordinaria, di restauro e risanamento conservativo;**
- **le spese di ristrutturazione edilizia;**
- **le quote d'ammortamento;**
- **gli interessi passivi di funzionamento;**
- **le retribuzioni del personale addetto alla custodia e portineria.**

La generale previsione in indeducibilità dei costi inerenti gli immobili patrimonio trova

un'eccezione in riferimento alla **spese di manutenzione ordinaria** che, come sopra visto, sono deducibili nel caso di immobile locato nel limite del **15% del canone**.

Le **spese di manutenzione ordinaria** a cui si riferisce il legislatore sono quelle:

- previste dalla lettera a) [del comma 1 dell'articolo 3 D.P.R. 380/2001](#), ovvero gli *“interventi di manutenzione ordinaria; gli interventi edilizi che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti”*;
- **documentate** (il sostenimento delle spese di manutenzione ordinaria deve essere adeguatamente comprovato da contratti, attestazioni di pagamento, fatture o ricevute fiscale);
- **rimaste a carico dell'impresa locatrice**. A tale proposito, si rileva che [l'articolo 1576 cod. civ.](#) pone a carico del **locatore** l'obbligo di eseguire, per la durata della locazione, tutte le riparazioni necessarie per il mantenimento in buono stato del bene locato, eccetto le spese di piccola manutenzione che sono a carico del conduttore. Se le parti stabiliscono nel contratto di locazione che le spese di manutenzione ordinaria siano addebitate al conduttore anziché al locatore, quest'ultimo non potrà dedurre gli importi delle spese in argomento e il canone rileverà per l'intero ammontare contrattualmente previsto;
- di **competenza** ai sensi dei commi 1 e 2 dell'[articolo 109 Tuir](#).

Inoltre, occorre sottolineare che non sono riportabili nei periodi d'imposta successivi:

- **le eccedenze di spese di manutenzione ordinaria non deducibili** (oltre il 15% del canone di locazione);
- **le eccedenze di plafond non utilizzate** (quando le spese di manutenzione sono inferiori al *plafond* di deducibilità).

## ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

### ***Le STP di commercialisti... in numeri***

di Giangiacomo Buzzoni di MpO & Partners

Convegno di mezza giornata - EVENTO GRATUITO

#### **LE OPERAZIONI DI CESSIONE ED AGGREGAZIONE DI ATTIVITÀ PROFESSIONALI**

STP un mezzo per crescere

Evento accreditato ODCEC e CDL - Scopri le sedi



Abbiamo più volte analizzato le STP sotto i diversi profili fiscali, legali e di prassi. Obiettivo del presente contributo è invece quello di **fornire una chiara immagine del contesto attuale**, semplicemente descrivendolo in numeri.

Si è quindi fatto riferimento al documento “il Ruolo delle STP nell’evoluzione della professione di commercialista” della Fondazione Nazionale Commercialisti, di cui il presente articolo costituisce una sintesi estrema ed a cui si rimanda per approfondimenti.

#### **1 STP su 3 è di Commercialisti:**

Quella dei commercialisti è la categoria professionale più interessata alla forma giuridica introdotta con la Legge 183 del 2011: a marzo 2021 le STP sono 4.129, di queste ben 1.350, quindi il 33%, sono quelle iscritte all’Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili. Ciò potrebbe essere spiegato “meccanicamente” dall’elevata polverizzazione del settore rispetto ad altre categorie professionali, più che all’interesse verso la figura del socio di capitale.

#### **Solo 1.350 STP su 65.000 studi di commercialisti:**

Le STP rappresentano comunque una quota più che marginale nel settore: in termini di addetti pesano per il 4,2% (10 mila addetti su un totale di 238 mila) e in termini di valore della produzione pesano per il 6,9% (740 milioni su un totale di 10,7 miliardi). A ulteriore confronto, ci sono circa 10.000 società nel settore delle elaborazioni contabili.

Ciò è principalmente dovuto alla carenza di una disciplina fiscale e giuridica chiara e completa, che di fatto spesso scoraggia la scelta per la forma della STP, con riflessi sull’evoluzione della professione.

Anche in prospettiva la situazione non migliora: dal 2013 al 2021, il tasso di crescita del numero di STP è decrescente (95% nel 2015, 55% nel 2016, 36% nel 2017 sino ad arrivare ad un +18% nel 2020) e ci si attende un tasso di crescita medio-futuro del 12% all'anno.

### **Al Nord il doppio di STP rispetto al Centro e il triplo rispetto al Sud:**

In media nel Nord-Italia c'è 1 STP ogni 64 iscritti all'Albo, che salgono a 126 iscritti nel Centro ed a 220 iscritti nel Sud. La maggiore diffusione (rispetto agli iscritti) è nel Trentino-Alto Adige dove troviamo 1 STP ogni 26 iscritti, la minore in Calabria dove troviamo 1 STP ogni 360 iscritti.

In totale ci sono 783 STP nel Nord, di cui 319 solo in Lombardia, 203 nel Centro e 198 nel Sud.

### **4 STP su 5 sono S.r.l.:**

Su 1.350 STP, ben 1.076 (pari al 82%) sono costituite in forma di SRL. Le società di persone pesano per il 13% (7% S.a.s. e 6% S.n.c.), le società semplici per il 4% e le cooperative per il 2%.

[Continua a leggere qui](#)