

CIRCOLARE n. 1 – Gennaio 2022

Vado Ligure, lì 4 febbraio 2022

SOMMARIO

SEZIONE I – NEWS	3
A. NORMATIVA	3
A.1. I.V.A.	3
A.1.1) Modelli di dichiarazione IVA/2022	3
A.2. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	3
A.2.1) Modello di certificazione unica “CU 2022”	3
A.2.2) Modello 770/2022	4
A.2.3) Modelli concernenti la dichiarazione semplificata agli effetti dell’IRPEF (Modello 730)	4
A.2.4) Modello Redditi 2022 Persone fisiche	4
A.2.5) Modello Redditi 2022 Società di persone	4
A.2.6) Trasmissione spese sanitarie	4
A.3. IRES	5
A.3.1) Modello Redditi 2022 Enti non commerciali	5
A.3.2) Modello Redditi 2022 società di capitali	5
A.4. IRAP	5
A.4.1) Modello IRAP 2022	5
A.5. VARIE	6
A.5.1) Saggio di interesse per ritardati pagamenti	6
A.5.2) Legge Europea 2019-2020	6
A.5.3) Decreto “sostegni ter”	6
B. PRASSI	7
B.1. I.V.A.	7
B.1.1) Tour virtuali e trattamento IVA	7
B.1.2) Corsi insegnamento a distanza: trattamento IVA	8
B.1.3) Opzione per la contabilità separata	9
B.1.4) Note di credito per fallimento	9
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	9
B.2.1) Lavoratori impatriati in telelavoro	9
B.2.2) Lavoratori impatriati	10
B.2.3) Trattamento fiscale degli arretrati	10
B.2.4) Gestione separata INPS collaboratori	11
B.3. VARIE	12
B.3.1) Obbligo di comunicazione dei lavoratori autonomi occasionali – 1	12
B.3.2) Obbligo di comunicazione dei lavoratori autonomi occasionali – 2	12
B.3.3) Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR): le indicazioni della Ragioneria	13
B.3.4) Regolarità appalti	13
B.3.5) Canone unico patrimoniale	13
C. GIURISPRUDENZA	14
C.1. IVA	14
C.1.1) Autofattura acquisti intra-UE	14
C.2. TRIBUTI LOCALI	14

C.2.1) IMU ed aree edificabili	14
D. COMUNICATI	14
D.1. TRIBUTI LOCALI	14
D.1.1) TARI e fabbisogni standard: aggiornamento linee guida	14
SEZIONE II – FOCUS	15

SEZIONE I – NEWS

A. NORMATIVA

A.1.I.V.A.

A.1.1) **Modelli di dichiarazione IVA/2022**

Con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate è stata approvata la versione definitiva dei modelli Iva ordinario e base, con relative istruzioni. La dichiarazione Iva andrà presentata necessariamente in forma autonoma, esclusivamente attraverso il canale telematico, nel periodo compreso tra il 1° febbraio e il 2 maggio 2022. Il provvedimento approva sia il modello ordinario (Modello IVA/2022) sia il modello semplificato (Modello IVA BASE/2022) che potrà essere utilizzato da tutti i contribuenti (persone fisiche e non) che nel corso del 2021 hanno determinato l'imposta dovuta o ammessa in detrazione secondo le regole generali della disciplina vigente in materia (e non si sono avvalsi, quindi, dei regimi speciali Iva), non hanno eseguito operazioni con l'estero, non hanno effettuato acquisti e importazioni (senza applicazione dell'Iva) utilizzando il plafond per gli esportatori abituali e non hanno partecipato a operazioni straordinarie o a trasformazioni sostanziali soggettive.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 11160/2022 del 14 gennaio 2022](#)). 

A.2.IRPEF – Sostituti d’imposta

A.2.1) **Modello di certificazione unica “CU 2022”**

Approvata la versione definitiva del modello di certificazione unica “CU 2022”, per la certificazione dei redditi corrisposti nel periodo di imposta 2021 nonché la situazione legata alla posizione contributiva ed assistenziale di competenza dell'anno 2021 dei lavoratori dipendenti e dei percettori di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, ivi compresi i collaboratori coordinati e continuativi. Si evidenzia che i modelli CU 2022:

- ⇒ dovranno essere inviati telematicamente all’Agenzia delle Entrate entro il 16 marzo 2022 (31 ottobre per le certificazioni contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata);
- ⇒ dovranno essere consegnati agli interessati entro il 16 marzo 2022 ovvero entro 12 giorni dalla richiesta del dipendente in caso di cessazione del rapporto di lavoro.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 11169/2022 del 14 gennaio 2022](#)). 


A.2.2) Modello 770/2022

Approvata la versione definitiva del modello 770 con cui i sostituti di imposta comunicheranno, telematicamente, all'Agenzia delle Entrate i dati fiscali sulle ritenute operate nel 2021. Il termine di presentazione è fissato al 31 ottobre 2022.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 11224/2022 del 14 gennaio 2022](#)). 

A.2.3) Modelli concernenti la dichiarazione semplificata agli effetti dell'IRPEF (Modello 730)

Approvata la versione definitiva dei modelli 730, 730-1, 730-2 per il sostituto d'imposta, 730-2 per il C.A.F. e per il professionista abilitato, 730-3, 730-4, 730-4 integrativo nonché della bolla per la consegna del modello 730-1.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 11185/2022 del 14 gennaio 2022](#)). 

A.2.4) Modello Redditi 2022 Persone fisiche

Approvata la versione definitiva dei modelli di dichiarazione Redditi 2022–PF (fascicolo 1, fascicolo 2, fascicolo 3), nonché dei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indicatori sintetici di affidabilità fiscale, da utilizzare per la dichiarazione dei redditi dell'anno 2021 e da trasmettere:

⇒ dal 2 maggio 2022 al 30 giugno 2022 se la presentazione viene effettuata in forma cartacea per il tramite di un ufficio postale;

⇒ entro il 30 novembre 2022 se la presentazione viene effettuata per via telematica, direttamente dal contribuente ovvero se viene trasmessa da un intermediario abilitato alla trasmissione dei dati.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 30730/2022 del 31 gennaio 2022](#)). 


A.2.5) Modello Redditi 2022 Società di persone

Approvata la versione definitiva del modello Redditi 2022–SP da utilizzare per la dichiarazione dei redditi dell'anno 2021 da parte delle società di persone ed equiparate (snc, sas, società semplici, associazioni professionali, ecc.) e da trasmettere telematicamente entro il 30 novembre 2022.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 30742/2022 del 31 gennaio 2022](#)). 

A.2.6) Trasmissione spese sanitarie


E' stato posticipato dal 31 gennaio all'8 febbraio il termine per la trasmissione al Sistema Tessera Sanitaria delle spese sanitarie relative al secondo semestre del 2021 ai fini delle dichiarazioni dei redditi precompilate 2022. Tale proroga non ha comunque impatti sul calendario della campagna dichiarativa 2022.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 28825/2022 del 28 gennaio 2022](#)). 

A.3.IRES

A.3.1) Modello Redditi 2022 Enti non commerciali

Approvata la versione definitiva del modello Redditi 2022–ENC (ex Modello Unico) da utilizzare per la dichiarazione dei redditi dell'anno 2021 da parte degli enti non commerciali ed equiparati. Termine di presentazione è l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, il termine la presentazione della dichiarazione è fissato al 30 novembre 2022.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 30733/2022 del 31 gennaio 2022](#)). 

A.3.2) Modello Redditi 2022 società di capitali

Approvata la versione definitiva del modello Redditi 2022–SC (ex Modello Unico) da utilizzare per la dichiarazione dei redditi dell'anno 2021 da parte delle società di capitali ed enti commerciali. Termine di presentazione è l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta. Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, il termine la presentazione della dichiarazione è fissato al 30 novembre 2022.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 30745/2022 del 31 gennaio 2022](#)). 

A.4.IRAP

A.4.1) Modello IRAP 2022

Approvata la versione definitiva del modello IRAP 2022 da presentare esclusivamente in via telematica.

Il termine di presentazione del modello è:

- ⇒ per le persone fisiche, le società semplici, le società in nome collettivo ed in accomandita semplice, nonché per le società ed associazioni ad esse equiparate ai sensi dell'articolo 5 del Tuir, il termine è fissato al 30 novembre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta;
- ⇒ per i soggetti all'imposta sul reddito delle società di cui all'articolo 73, comma 1, del Tuir, nonché per le amministrazioni pubbliche di cui alla lettera e-bis) dell'articolo 3, il termine è fissato nell'ultimo giorno dell'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 30729/2022 del 31 gennaio 2022](#)). 

A.5.Varie

A.5.1) Saggio di interesse per ritardati pagamenti

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha comunicato e pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'art. 5, comma 2, del D.Lgs. n. 231/2002 (come modificato dall'art. 1, comma 1, lett. e), D.Lgs. n. 192/2012), il saggio di interesse di riferimento a favore dei creditori per il ritardo nei pagamenti nelle transazioni commerciali: per il periodo 1° gennaio – 30 giugno 2022, il tasso d'interesse di riferimento è pari allo 0,00 per cento. Pertanto, nel periodo 01/01/2022-30/06/2022, si applicano gli interessi di mora nella misura dell'8,00% (**Ministero dell'Economia e delle Finanze – [Comunicato](#) – G.U. n. 20 del 26-01-2022**). [↗](#)

A.5.2) Legge Europea 2019-2020

E' stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale la legge portante disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea. Tra le principali disposizioni si segnala:

disposizioni in materia di contratti pubblici (articolo 10): sono state apportate diverse modifiche al D.Lgs. n. 50/2016, in particolare:

⇒articolo 80

- viene specificato il concetto di violazioni gravi non definitivamente accertate che comportano l'esclusione dalla procedura di gara. In attesa del decreto MEF, la soglia delle irregolarità fiscali non definitivamente accertate è alzata a non meno di 35.000,0 euro e comunque deve essere correlata al valore dell'appalto;
- è stato eliminato, nei motivi di esclusione dalla procedura, il caso di condanna penale di un subappaltatore. Eliminati altresì i motivi di cui al comma 5 se riferiti al subappaltatore;

⇒articolo 113-bis

- introdotto il comma 1-quinquies per i termini di emissione dei SAL;
- introdotto il comma 1-sexies in merito al momento di emissione della fattura;

operazioni intra-UE (articolo 21): prevista una disciplina specifica per le operazioni di “call of stock” e per le “cessioni a catena”;

bilancio d'esercizio e consolidato (articolo 24): vengono apportate modifiche al Codice Civile ed alle disposizioni per l'attuazione del Codice Civile in materia di bilancio di esercizio e consolidato in attuazione della direttiva n. 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 giugno 2013, relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese.

(**[Legge 23 dicembre 2021, n. 238](#) – G.U. n. 12 del 17-01-2022**). [↗](#)

A.5.3) Decreto “sostegni ter”

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19, nonché per il*

contenimento degli effetti degli aumenti dei prezzi nel settore elettrico”. Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all’esame delle Camere per la conversione in legge:

proroga per dottorandi (articolo 19, comma 4): i dottorandi che hanno beneficiato della proroga ai sensi dell'articolo 33, commi 2-bis e 2-ter, del D.L. n. 41/2021 e che terminano il percorso di dottorato nell'anno accademico 2020/2021 possono presentare un'ulteriore richiesta di proroga, non superiore a tre mesi, del termine finale del corso;

detrazioni per figli a carico (articolo 19, comma 6): apportate modifiche all’articolo 12 del Tuir. In particolare:

⇒ viene precisato che la detrazione per altri familiari a carico non spetta mai per i figli, anche se agli stessi non è riconosciuta la detrazione proprio per l’appunto dei figli;

⇒ ai fini delle disposizioni fiscali che fanno riferimento alle persone di cui all’articolo 12, anche richiamando le condizioni ivi previste, i figli per i quali non spetta la detrazione ex articolo 12, lett. c), sono considerati al pari degli altri figli;

bonus edilizi e crediti d’imposta da Covid (articolo 28): sono state inserite limitazioni alla cedibilità dei crediti fiscali derivanti dai bonus edilizi e dei crediti d’imposta da provvedimenti Covid;

contratti pubblici (articolo 29): introdotte alcune disposizioni applicabili fino al 31 dicembre 2023, al fine di incentivare gli investimenti pubblici, nonché al fine di far fronte alle ricadute economiche negative a seguito delle misure di contenimento e dell'emergenza sanitaria globale derivante dalla diffusione del virus COVID-19. In particolare sono state introdotte disposizioni in materia di revisione prezzi negli appalti pubblici.

[\(Decreto Legge 27 gennaio 2022, n. 4 – G.U. n. 21 del 27-01-2022\)](#). 

B. PRASSI

B.1. L.V.A.

B.1.1) Tour virtuali e trattamento IVA

L’Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza di interpello di una start-up innovativa che ha come oggetto principale dell’attività lo sviluppo, la produzione e la commercializzazione di un innovativo servizio di esperienze virtuali tramite l’implementazione di una piattaforma software, di contenuti multimediali e della formazione digitale degli operatori turistici e socio culturali. Nello specifico l’attività consiste nell’ideazione e costruzione di tour virtuali che si compongono di contenuti digitali culturali a carattere turistico-museale fruibili tramite piattaforma web, con guida e possibilità di porre domande come in una visita dal vivo. L’istante chiede l’esonero ex articolo 10, n. 22, D.P.R. n. 633/72. Secondo l’Agenzia occorre capire se la prestazione debba essere qualificata come servizio elettronico ex articolo 7, paragrafo 1, del Regolamento d’esecuzione (UE) n. 282 del 2011. In tale contesto, facendo riferimento a quanto previsto per la formazione in ordine alla presenza

dell'intervento umano, considerato che nel caso specifico le visite sono personalizzate (ivi compresa la possibilità di fare domande), esclude il servizio elettronico e conferma l'esenzione ex articolo 10, n. 22, D.P.R. n. 633/72.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 1/2022 del 3 gennaio 2022](#)). ↗

B.1.2) Corsi insegnamento a distanza: trattamento IVA

L'istante è UN ENTE accreditato ed inserito nell'Elenco regionale degli organismi accreditati della Regione X.

L'Istante riporta la risposta all'interpello n. 85 del 4 febbraio 2021, con la quale l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti in tema di esenzione IVA, affermando che tale regime non può trovare applicazione per la formazione svolta al di fuori dell'ambito della Regione che ha rilasciato l'accredito per l'attività formativa. L'Istante chiarisce che le prestazioni formative svolte possono essere fruite dai partecipanti sia in presenza, presso la sede operativa di Y, che mediante didattica a distanza, attraverso piattaforma in modalità sincrona, ovvero con interazione in tempo reale tra docente e studente. Gli iscritti, infatti, possono scegliere indifferentemente di seguire i corsi recandosi fisicamente presso la sede operativa della Società oppure partecipando agli stessi attraverso didattica a distanza.

In questo secondo caso, gli studenti, talvolta, potrebbero essere dislocati fisicamente fuori dal territorio della Regione X. Sia che la fruizione avvenga in presenza o a distanza, i corsi sono tenuti dall'insegnante che si trova in aula presso la sede della Società di Y, luogo fisico da cui vengono erogati i contenuti formativi. Il programma del corso è sempre il medesimo, indipendentemente dalla modalità di fruizione.

Chiede la fruibilità dell'esenzione ex art. 10 n. 20 del Dpr 633/72

L'Agenzia parte dalla posizione restrittiva di cui alla risoluzione 47/E del 18 aprile 2011 ove si afferma che "il riconoscimento deve riguardare specificamente il corso educativo, didattico, che l'organismo intende realizzare". Pertanto l'accredito e la relativa iscrizione della Società nell'Elenco Regionale degli Organismi Formativi di cui all'articolo X, della legge Regione X, non è di per sé indizio della presenza del requisito soggettivo, ma l'accredito deve essere riferibile alla specifica attività formativa.

La circostanza che tali prestazioni siano rese nei confronti sia di studenti fisicamente presenti nella sede in cui viene erogato il corso, sia di studenti che assistono al corso medesimo tramite una piattaforma con modalità a distanza, per cui potrebbero trovarsi anche al di fuori della Regione X, non assume rilevanza ai fini dell'esenzione dall'IVA della relativa prestazione perché la fruizione del corso avviene in modalità sincrona, con la possibilità di interazione in tempo reale tra docente e studente. Dal momento che la sede operativa da cui sono rese le menzionate prestazioni didattiche è localizzata nella Regione X, che ha proceduto a fornire l'accredito dei corsi alla Società, appare rispettato, ai fini dell'applicazione del regime di esenzione IVA, il collegamento tra l'erogazione delle attività di formazione e la regione che ha rilasciato l'accredito per l'attività formativa

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 25/2022 del 14 gennaio 2022](#)). ↗

B.1.3) Opzione per la contabilità separata

L'Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza di interpello di un consorzio che si propone di organizzare e disciplinare lo svolgimento in comune di alcune fasi dell'attività dei Consorziati, imprese operanti tutte nel settore sanitario (case di cura, poliambulatori), socio-sanitario e socio-assistenziale (RSA, case di riposo). Il consorzio svolge l'attività sia verso i consorziati (in esenzione IVA) sia verso terzi (in imponibilità) e chiede la possibilità di gestire separatamente questi due sub "settori" nell'ambito dell'attività di "servizi di supporto alle imprese" (codice ATECO 82.99.99). L'Agenzia, dopo aver ricordato che, di regola, l'opzione è possibile quando si esercitano attività con codici ATECO diversi, riflette sul fatto che la separazione è comunque finalizzata a consentire l'operatività del meccanismo di neutralità dell'IVA ed a conferire il diritto alla detrazione per acquisti riferiti a operazioni imponibili. Nel caso di specie, quindi, l'Agenzia consente la separazione delle attività pur in presenza dello stesso codice ATECO.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 29/2022 del 17 gennaio 2022](#)). ↗

B.1.4) Note di credito per fallimento

Affinché sorga in capo al fornitore la facoltà di procedere a una variazione in diminuzione a causa del mancato pagamento di un credito, è necessario che il creditore abbia esperito tutte le azioni volte al suo recupero senza trovare soddisfacimento.

Pertanto nel caso di procedure concorsuali, è necessario che:

1. la procedura sia iniziata, ovvero sia stato posto in essere, almeno, il primo atto tipico (ad esempio, la sentenza dichiarativa del fallimento) con il quale la stessa si instaura;
2. il creditore si sia insinuato al passivo della procedura;
3. tale procedura si sia conclusa infruttuosamente, vale a dire, per ciò che attiene al fallimento, che sia scaduto il termine per le osservazioni al piano di riparto stabilito con decreto dal giudice delegato

Se il presupposto per operare la variazione in diminuzione si verifica nel periodo d'imposta 2021 (come nella fattispecie oggetto del presente interpello dove il dies a quo è il 20 gennaio 2021), la nota di variazione può essere emessa, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno 2021, vale a dire entro il 30 aprile 2022. Se la nota è emessa nel periodo dal 1° gennaio al 30 aprile 2022, la detrazione può essere operata nell'ambito della liquidazione periodica IVA relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa, ovvero direttamente in sede di dichiarazione annuale relativa all'anno 2022 (da presentare entro il 30 aprile 2023)

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 50/2022 del 25 gennaio 2022](#)). ↗

B.2. IRPEF - Sostituti d'imposta

B.2.1) Lavoratori impatriati in telelavoro


L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che se il lavoratore alle dipendenze di un datore di lavoro svizzero con attività svolta in Italia in telelavoro dimostra di avere avuto la

residenza effettiva in Svizzera nel periodo precedente il trasferimento in Italia, sulla base della normativa e della prassi potrà beneficiare dell'agevolazione fiscale per i redditi di lavoro dipendente prodotti in Italia a decorrere dal periodo d'imposta nel quale trasferisce la residenza fiscale in Italia e per i successivi quattro periodi di imposta.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 3/2022 del 7 gennaio 2022](#)). 

B.2.2) Lavoratori impatriati

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che anche il soggetto che, durante la residenza all'estero, ha collaborato con la società italiana di cui diviene dipendente al rientro in Italia può fruire delle agevolazioni di cui all'articolo 16, D.Lgs. n. 147/2015, se ha tutti i requisiti, non essendo causa ostativa il lavoro (peraltro, nel caso specifico, autonomo) con la medesima società.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 32/2022 del 19 gennaio 2022](#)). 

B.2.3) Trattamento fiscale degli arretrati

Il caso. L'Istante, in qualità di sostituto d'imposta, eroga ai propri dipendenti

- il "premio di risultato",
- l'"indennità di responsabilità" e
- l'"incremento di efficienza aziendale",

in base al Testo Unico consolidato delle norme concernenti il regolamento del personale e l'ordinamento delle carriere ..., adottato con delibera ... 2018 (TUC)

L'importo del "**premio di risultato**", nonché la ripartizione tra le diverse unità organizzative, sono stabiliti annualmente entro il 31 dicembre dell'anno di riferimento, con delibera dell'Istante, "sentite le organizzazioni sindacali". Al riguardo, l'Istante sottolinea che: - il "premio di risultato" è a corresponsione necessariamente "posticipata" e che non "sopravviene" alcun accordo sindacale. Rappresenta, altresì, che la delibera dell'Istante interviene ai soli fini della quantificazione e della ripartizione annuale del " premio di risultato", già previsto e dettagliatamente regolamentato nel TUC.

L'"indennità di responsabilità", come stabilito dal comma 20 del citato articolo 39 del TUC, spetta al Vice Segretario Generale, ai Direttori Generali, ai Responsabili di direzioni e di unità organizzativa, in ragione del "positivo riscontro del raggiungimento degli obiettivi assegnati, nella misura stabilita con delibera dell'..., sentite le organizzazioni sindacali«

Con riferimento all'"**incremento efficienza aziendale**", il comma 33 dell'articolo 39 del TUC, stabilisce che "La somma da corrispondere al personale è conteggiata applicando il parametro percentuale concordato annualmente con le OO.SS. alla voce retributiva "stipendio annuo lordo" prevista in Banca d'Italia nella misura inclusa nel trattamento economico complessivo dei dipendenti dell'..., secondo le tabelle in vigore al primo gennaio dell'anno di riferimento del compenso e sulla base della posizione organico-retributiva ricoperta da ciascun dipendente alla medesima data«

Con riferimento al termine per l'erogazione di tale somma, il comma 39 stabilisce che "la liquidazione del compenso verrà effettuata, in unica soluzione, entro il terzo mese

successivo a quello in cui la Banca d'Italia concorda con le OO.SS. la misura definitiva dell'incremento di efficienza aziendale da assegnare al proprio personale". La risposta. Le erogazioni degli emolumenti al personale a titolo di "**premio di produttività**" e "**indennità di responsabilità**" sono corrisposte in base alle modalità stabilite dal TUC.

Pertanto, le somme in oggetto sono "fisiologicamente" corrisposte nell'anno successivo rispetto a quello di maturazione e, conseguentemente, sono da assoggettarsi, per la natura stessa degli emolumenti, a tassazione ordinaria.

Non viene ritenuto rilevante il fatto che vi sia un Decreto nell'anno successivo.

Le somme riconosciute in relazione all'"**incremento di efficienza aziendale**", secondo quanto rappresentato dall'Istante, sono "una forma di compenso dell'anno in corso, in quanto spettante al personale secondo "la posizione organico retributiva ricoperta da ciascun dipendente" al primo gennaio dell'anno di riferimento del compenso, la cui corresponsione potrebbe essere liquidata nello stesso anno a cui si riferisce oppure successivamente alla fine dell'anno di riferimento come previsto dal TUC.

L'Agenzia ritiene che anche in relazione a tale emolumento debba applicarsi la tassazione ordinaria, in quanto, il regolamento già prevede che la corresponsione delle somme possa avvenire nell'anno successivo a quello di maturazione.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 49/2022 del 25 gennaio 2022](#)). ↗

B.2.4) Gestione separata INPS collaboratori

L'articolo 15 del decreto legislativo n. 22 del 2015 - come integrato dall'articolo 1, **comma 223, della legge di Bilancio 2022** – al comma 15-quinquies ha disposto che a decorrere dal 1° gennaio 2022 per i collaboratori, gli assegnisti e i dottorandi di ricerca con borsa di studio che hanno diritto di percepire la prestazione DIS-COLL, nonché per gli amministratori e i sindaci di cui all'articolo 15, comma 1, del medesimo decreto legislativo n. 22 del 2015 (non destinatari della prestazione DIS-COLL), è dovuta un'aliquota contributiva pari a quella dovuta per la prestazione di disoccupazione NASpI.

Il comma 223 dell'art. 1 della L.234/21 si limita ad affermare:

A decorrere dal 1° gennaio 2022, per i collaboratori, gli assegnisti e i dottorandi di ricerca con borsa di studio che hanno diritto di percepire la DIS-COLL, nonché per gli amministratori e i sindaci di cui al comma 1, è dovuta **un'aliquota contributiva pari a quella dovuta per la NASpI**

La dizione "aliquota dovuta" depone per l'importo del 1,61%.

Con circolare n.3/22, al punto 5, Inps non indica misure ma afferma testualmente: è dovuta un'aliquota contributiva pari a quella **dovuta per la prestazione di disoccupazione NASpI**.

La dizione "per la prestazione di disoccupazione" è effettiva parzialmente difforme da quella indicata nella norma e parrebbe lasciare aperta la strada per limitare l'incremento all'1,31%.

In merito alla contribuzione Naspi, la circolare Inps n.2/22 riporta: La misura dell'aliquota contributiva è pari all'1,61% dell'imponibile contributivo (1,31% in

applicazione dell'articolo 2, comma 25, della legge n. 92 del 2012 e 0,30% a titolo di contributo integrativo per l'assicurazione obbligatoria contro la disoccupazione involontaria, destinabile al finanziamento dei fondi interprofessionali per la formazione continua, introdotto dall'articolo 25, quarto comma, della legge 21 dicembre 1978, n. 845)..

Vi è quindi una aliquota dovuta dell'1,61%, con una distinta destinazione a livello di finanziamento di prestazioni ma comunque un'unica **“aliquota dovuta”**.

In tale contesto, in attesa di chiarimenti, ritengo sia corretto affermare che l'aliquota “dovuta per la Naspi” (come recita la legge) sia 1,61%. E' peraltro vero che, all'interno di tale aliquota, la quota dello 0,30% è destinata a finanziare la formazione mentre la misura dell'1,31 finanzia specificamente le prestazioni Naspi, ma, come dicevo, l'aliquota Naspi è quella complessiva.

L'incremento pieno porterebbe la nuova aliquota per i soggetti non dotati di altra copertura previdenziale obbligatoria al 35,33%.

Sono esclusi dall'aumento i membri di collegi e commissioni (tranne cda e collegi revisori) ed i lavoratori autonomi occasionali (vedasi circ. Inps 122/2017).

(INPS – [Circolare n. 3 del 4 gennaio 2022](#)). ↗

B.3. Varie

B.3.1) Obbligo di comunicazione dei lavoratori autonomi occasionali – 1

L'obbligo di comunicazione preventiva per i contratti di lavoro autonomo occasionale è previsto all'interno della disciplina in materia di sospensione dell'attività imprenditoriale di cui all'art. 14 del D.Lgs. n. 81/2008, ragion per cui anche il nuovo obbligo comunicazionale interessa esclusivamente i committenti che operano in qualità di **imprenditori**.

Inoltre, la disposizione interessa i lavoratori autonomi occasionali, ossia i lavoratori inquadrabili nella definizione contenuta **all'art. 2222 c.c.** – riferito alla persona che “si obbliga a compiere verso un corrispettivo un'opera o un servizio, con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente” – e sottoposti, in ragione dell'occasionalità dell'attività, al regime fiscale di cui all'art. 67, comma 1 lett. l), del D.P.R. n. 917/1986.

Nulla viene precisato in ordine al concetto di “imprenditore” e, conseguentemente, dovendosi necessariamente riferire a quello posto dall'art. 2082 del Codice Civile, si riteneva che gli enti pubblici fossero coinvolti in relazione ai rapporti instaurati in ambito commerciale e promiscuo (vedasi invece la successiva nota 109).

(**Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e Ispettorato Nazionale del Lavoro** – [Nota congiunta n. 29 dell'11 gennaio 2022](#)). ↗

B.3.2) Obbligo di comunicazione dei lavoratori autonomi occasionali – 2

La pubblica amministrazione e/o gli enti pubblici non economici sono esonerati dall'adempimento della comunicazione preventiva di cui all'art. 14, comma 1, del D.Lgs. n. 81/2008, in quanto esso si riferisce esclusivamente ai committenti che operano in qualità di imprenditori, con conseguente esclusione della pubblica

amministrazione, ivi compresi gli enti pubblici non economici secondo l'elencazione rinvenibile nell'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165/2001.

In ogni caso, le prestazioni escluse dall'obbligo di comunicazione sono tra l'altro quelle riconducibili alla disciplina contenuta negli artt. **2229 e ss. c.c.** In ragione della ratio della norma volta a "...contrastare forme elusive nell'utilizzo di tale tipologia contrattuale" e della sua collocazione all'interno della disciplina sul provvedimento di sospensione dell'attività imprenditoriale, si ritiene che siano comunque escluse dall'obbligo comunicazionale le prestazioni di natura prettamente intellettuale.

Pertanto, possono essere **esclusi**, a mero titolo esemplificativo, i correttori di bozze, i progettisti grafici, i lettori di opere in festival o in libreria, i relatori in convegni e conferenze, i docenti e i redattori di articoli e testi.

Gli studi professionali, ove non organizzati in forma di impresa, non sono tenuti ad effettuare la comunicazione di cui al citato art. 14, comma 1, in quanto, come già chiarito, la norma si riferisce esclusivamente ai committenti che operano in qualità di imprenditori.

(Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e Ispettorato Nazionale del Lavoro – [Nota congiunta n. 109 del 27 gennaio 2022](#)). ↗

B.3.3) Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR): le indicazioni della Ragioneria

La Ragioneria Generale dello Stato, In adempimento a quanto previsto dal comma 1 dell'art. 1 D.L. n. 80/2021, ha pubblicato una circolare con la quale vengono illustrate alle Amministrazioni titolari dei singoli interventi le modalità, le condizioni e i criteri in base ai quali le stesse possono imputare nel relativo quadro economico i costi per il personale da rendicontare a carico del PNRR per attività specificatamente destinate a realizzare i singoli progetti a titolarità.

(Ragioneria Generale dello Stato – [Circolare n. 4 del 18 gennaio 2022](#)). ↗

B.3.4) Regolarità appalti

Chiarimenti dal MEF in merito alla determinazione dei criteri applicativi del canone relativo alle occupazioni effettuate in aree di mercato

(INPS – [Messaggio n. 428 del 27 gennaio 2022](#)). ↗

B.3.5) Canone unico patrimoniale

Chiarimenti dal MEF in merito alla determinazione dei criteri applicativi del canone relativo alle occupazioni effettuate in aree di mercato

(Dipartimento delle Finanze – [Risoluzione 1/DF del 31 gennaio 2022](#)). ↗

C. GIURISPRUDENZA

C.1. IVA

C.1.1) Autofattura acquisti intra-UE

La Corte di Cassazione ha stabilito che non può essere considerata violazione meramente formale (e quindi non sanzionabile) la ritardata autofatturazione di acquisti intra-UE anche quando l'IVA sia totalmente detraibile. Viene ribadito che le violazioni meramente formali non sanzionabili sono quelle che, oltre a non incidere sulla determinazione dell'imposta, non costituiscono ostacolo all'attività di accertamento dell'Agenzia.

(Corte di Cassazione, Sentenza n. 1693 depositata il 20 gennaio 2022). [↗](#)

C.2. Tributi locali

C.2.1) IMU ed aree edificabili

La Corte di Cassazione ha stabilito che l'area che perde potenzialità edificatorie per effetto della perequazione urbanistica con trasferimento della volumetria ad altro suolo non ancora individuato, non è qualificabile come area edificabile ai fini ICI/IMU, fino a che non avvenga la fase di "atterraggio" della volumetria su altro suolo sul quale il diritto edificatorio può essere concretamente esercitato.

(Corte di Cassazione, Ordinanza n. 1545 depositata il 19 gennaio 2022). [↗](#)

D. COMUNICATI

D.1. Tributi locali

D.1.1) TARI e fabbisogni standard: aggiornamento linee guida

Il Dipartimento delle Finanze ha nuovamente pubblicato le linee guida interpretative per l'applicazione del comma 653 dell'art. 1 della Legge n. 147 del 2013 per supportare gli enti locali che devono approvare i piani finanziari e le tariffe della TARI per l'anno 2022. Rispetto alla precedente versione pubblicata a fine dicembre 2021, i dati sono stati aggiornati all'anno 2020.

(Dipartimento delle Finanze – [Comunicato del 28 gennaio 2022](#)). [↗](#)

SEZIONE II – FOCUS

Le prestazioni complesse

Nel sistema impositivo Iva ciascuna operazione assume autonoma rilevanza ai fini del regime e delle aliquote applicabili. Assistiamo però sempre più frequentemente alla stipula di rapporti contrattuali che riguardano operazioni molto articolate e complesse, in presenza delle quali occorre analizzare, ai fini della corretta applicazione del regime Iva, se le stesse costituiscano o meno un *unicum* inscindibile da un punto di vista economico-funzionale. Ciò in quanto la giurisprudenza della Corte di giustizia UE è costante nel sostenere che l'operazione costituita da un'unica prestazione sotto il profilo economico non deve essere artificialmente divisa in più parti, cui applicare regimi diversi, al fine di non alterare la funzionalità del sistema Iva.

In particolare, nella Sentenza 18 gennaio 2018, causa C-463-16, al punto 22), la Corte di Giustizia osserva che da un lato, dall'articolo 2 della sesta direttiva, discende che ciascuna operazione deve essere considerata di regola come autonoma e indipendente e che, dall'altro, l'operazione costituita da un'unica prestazione sotto il profilo economico non dev'essere artificialmente divisa in più parti per non alterare la funzionalità del sistema dell'IVA. Si deve considerare che si è in presenza di un'unica prestazione quando due o più elementi o atti forniti dal soggetto passivo al cliente sono a tal punto strettamente connessi da formare, oggettivamente, una sola

prestazione economica indissociabile la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale. Inoltre, si configura una prestazione unica nel caso in cui uno o più elementi debbono essere considerati costitutivi della prestazione principale, mentre altri elementi devono invece essere considerati come una o più prestazioni accessorie, cui si applica la stessa disciplina tributaria della prestazione principale. In tale contesto, una prestazione è considerata accessoria ad una prestazione principale in particolare quando costituisce per la clientela non già un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore.

In linea di principio, dunque, più prestazioni, seppur formalmente distinte ma accomunate in un contesto contrattuale unico, devono essere considerate come una prestazione unica quando sono tra loro collegate attraverso un vincolo di accessorietà, caratterizzato dalla miglior fruizione di un servizio grazie ad un altro ad esso ancillare, e sono strettamente connesse al punto da formare, oggettivamente, un'unica prestazione economica indissociabile, la cui scomposizione avrebbe carattere per l'appunto artificiale (cfr. CGE sentenza 29 marzo 2007, causa C-111/05).

Occorre dunque individuare nei singoli contratti gli elementi caratteristici dell'operazione per stabilire se il soggetto passivo fornisca al consumatore, più prestazioni distinte oppure un'unica prestazione.

Nel caso di pluralità effettiva di prestazioni, non racchiuse nell'*unicum* economico-contrattuale, è possibile invece una applicazione selettiva di regimi e/o aliquote. Non

così nelle altre situazioni, ove la giurisprudenza comunitaria ritiene non conforme alla Direttiva frazionare artificiosamente la prestazione complessa unitaria per definire corrispettivi distinti cui applicare regimi Iva differenziati (cfr sentenza 6 maggio 2010, causa C-94/09).

Ne consegue che il corrispettivo unico e indistinto previsto in un contratto di appalto per l'affidamento di un insieme di prestazioni di servizio per le quali, se singolarmente considerate, troverebbero applicazione regimi Iva o aliquote differenziate non può essere frazionato ma deve essere assoggettato ad imposizione assumendo l'aliquota Iva più elevata, non essendo possibile l'applicazione estensiva di disposizioni agevolative.

Criticità

Nelle ipotesi di prestazioni complesse, però, prima di addivenire alla applicazione del regime impositivo con aliquota ordinaria, occorre distinguere le situazioni in cui siamo in presenza di una prestazione principale con relative prestazioni accessorie (ove troverà applicazione il regime previsto per la prestazione principale, secondo quanto disposto dall'art. 12 del Dpr 633/72) rispetto alle situazioni in cui, al contrario, non sia possibile individuare le condizioni per discernere una prestazione quale principale.

I requisiti necessari per qualificare un'operazione come accessoria sussistono quando esiste un nesso di dipendenza funzionale dell'operazione accessoria da quella principale e cioè le prestazioni accessorie sono effettuate proprio per il fatto che

esiste una prestazione principale, in combinazione con la quale possono portare a un determinato risultato perseguito; in altri termini, l'operazione accessoria ha lo scopo di integrare, completare o rendere possibile l'operazione principale (cfr. risoluzioni nr. 6/E/98 e 120/E/98).

Procedura

La prassi recente dell'Agenzia delle Entrate è decisamente nutrita in relazione alle molteplici casistiche di prestazioni complesse di volta in volta prospettate.

Un caso interessante è costituito dalla risposta 348/2021 relativa alla fornitura di piattaforme robotiche per ortopedia protesica con annesse operazioni di assistenza ingegneristica e fornitura di materiali per gli interventi, soggetti ad aliquote differenziate. L'Agenzia richiama preliminarmente l'articolo 12 del Dpr n. 633/72 e ricorda che, in base al principio secondo cui "accessorium sequitur principale", le operazioni accessorie concorrono alla formazione della base imponibile dell'operazione principale, ne assumono lo stesso trattamento fiscale e sono soggette alla medesima aliquota IVA. Sul punto, l'Amministrazione finanziaria ha più volte precisato si considerano accessorie le operazioni che:

- integrano, completano o rendono possibile l'operazione principale;
- sono rese dal medesimo soggetto che esegue l'operazione principale, anche a mezzo di terzi, ma per suo conto e a sue spese;
- sono rivolte al medesimo soggetto nei cui confronti è resa l'operazione principale (cfr. risoluzione n. 337/E/08).

Sul punto, la risoluzione n. 230/E/02 ha precisato che, ai fini del riconoscimento della natura accessoria di un'operazione, non è sufficiente che la stessa renda possibile o più agevole l'operazione principale, dovendo costituire un *unicum* economico con la stessa. Conclusivamente, l'Agenzia, dopo aver escluso l'applicazione del regime di accessorietà per la fornitura delle piattaforme rispetto alla cessione delle protesi, ha ritenuto che, se il contratto attuativo dell'accordo prevede non un unico corrispettivo ma corrispettivi distinti per le diverse fattispecie che lo compongono, fattispecie che comunque mantengono autonomia anziché essere configurate come un *unicum* economico-funzionale, la cessione dei singoli beni, potrà essere effettuata con le aliquote agevolate specifiche.

Tale tecnica di analisi non è stata invece riproposta nella risposta n. 763/2021. Il caso specifico affrontato dall'Agenzia delle Entrate con la risposta n. 763 pubblicata in data 8 novembre riguardava il trattamento applicabile all'affidamento di una serie di prestazioni di servizi effettuate nell'ambito di una Biblioteca ed in particolare la possibilità dell'esenzione ai sensi dell'articolo 10, comma 1, numero 22) del dpr 633/72. L'Agenzia ha preliminarmente affermato che è necessario stabilire se le prestazioni rese dai soggetti affidatari possano o meno essere riconducibili tra le "prestazioni proprie delle biblioteche", secondo quanto già precisato con la risoluzione n. 148/E del 2008, richiamando l'art. 101 co. 2 lett.b) del D,Lgs, 41/04. Nel caso affrontato, pur essendo in presenza di una pluralità di prestazioni riconducibili a tale concetto, il contratto – con corrispettivo unitario ed indiviso – prevede anche altre prestazioni, quali la partecipazione alla programmazione,

organizzazione e promozione degli eventi e dei percorsi espositivi e la partecipazione alle analisi statistiche-qualitative della stessa Biblioteca, prestazioni che l’Agenzia ritiene non possano rientrare tra quelle "proprie di una biblioteca". L’Agenzia conclude pertanto con la necessità di applicare il regime di imponibilità all’intero corrispettivo, senza però motivare in ordine alla impossibilità di applicare nel caso di specie il principio di accessorietà di cui all’art. 12 del decreto iva, in quanto rileva l’esistenza di una prestazione unitaria sul piano economico che non può essere artificialmente divisa in più parti per non alterare la funzionalità del sistema dell’IVA, (in tal senso, vedasi anche Corte di Giustizia Ue, Causa C-463-16).

In ogni caso, come conferma la giurisprudenza nazionale sul punto, vige il principio secondo il quale la natura di prestazione accessoria va accertata caso per caso. E’ significativa in proposito l’Ordinanza n. 5291/2015 (Cassazione Civile, Sez. VI), ove, in relazione alle consumazioni obbligatorie previste per l’ingresso in una discoteca, si afferma che occorre valutare se l’offerta al consumatore sia finalisticamente orientata all’intrattenimento o alla somministrazione di cibo e bevande, sulla base di indici come la previsione di un prezzo unico, comunque denominato, per l’accesso al locale o il collegamento causale tra la cessione di cibo e bevande e la prestazione di spettacoli. [↗](#)