

CIRCOLARE n. 3 – Marzo 2022

Vado Ligure, lì 5 aprile 2022

SOMMARIO

SEZIONE I – NEWS	2
A. NORMATIVA	2
A.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	2
A.1.1) Rientro “cervelli”	2
A.2. VARIE	2
A.2.1) Decreto “Ucraina”	2
A.2.2) Decreto “sostegni ter”	3
B. PRASSI	4
B.1. I.V.A.	4
B.1.1) Rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche (R.A.E.E.)	4
B.1.2) Trasporto dializzati effettuato da Odv	4
B.1.3) IVA estero: prestazioni rese a committenti non soggetti passivi	4
B.1.4) Note di variazione in caso di prescrizione del credito	5
B.1.5) Bonus edilizi e pro-rata	5
B.1.6) Servizi di costruzione di impianto di trattamento di rifiuti liquidi extra-fognari	5
B.1.7) Servizi educativi all’infanzia	6
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	6
B.2.1) Deducibilità contributi previdenziali	6
B.2.2) Regime impatriati - 1	6
B.2.3) Sconto applicato ai dipendenti	7
B.2.4) Regime impatriati - 2	7
B.2.5) Concorsi pubblici: rimborso tamponi obbligatori	7
B.3. CONTABILITÀ	8
B.3.1) Tenuta della contabilità in forma meccanizzata	8
B.4. TRIBUTI LOCALI	8
B.4.1) Canone unico patrimoniale	8
B.5. VARIE	8
B.5.1) Lavoro occasionale: obblighi di comunicazione	8
B.5.2) Lavoro occasionale: modalità di comunicazione	8
B.5.3) Rettifica delle rendite catastali	9
B.5.4) Bonus contributi INPS per i lavoratori dipendenti	9
B.5.5) Le novità fiscali del “decreto milleproroghe”	9
C. GIURISPRUDENZA	10
C.1. FINANZA LOCALE	10
C.1.1) Enti locali: linee guida Corte dei Conti per le relazioni dei revisori sul bilancio di previsione 2022-2024 (Comuni, Città metropolitane e Province)	10
C.1.2) Enti locali: linee guida Corte dei Conti per le relazioni dei revisori sul bilancio di previsione 2022-2024 (Regioni e Province autonome)	10
C.2. VARIE	10
C.2.1) Attività di accertamento e controlli sui crediti d’imposta	10
SEZIONE II – FOCUS	11

SEZIONE I – NEWS

A. NORMATIVA

A.1. IRPEF – Sostituti d'imposta

A.1.1) Rientro “cervelli”

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il provvedimento con il quale viene disciplinata la modalità di esercizio dell'opzione per le nuove disposizioni relative agli allungamenti del periodo agevolato derivanti da figli e/o abitazione di cui all'articolo 1, comma 763, Legge n. 234/2021 (si veda nostra circolare n. 12/2021).

L'importo necessario per l'esercizio dell'opzione è versato mediante il modello di pagamento F24, senza la possibilità di avvalersi della compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Con successiva risoluzione sarà istituito il codice tributo da indicare in fase di versamento e sono impartite le istruzioni per la compilazione del modello F24. L'importo medesimo è versato entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di conclusione del primo periodo di fruizione dell'agevolazione di cui all'articolo 44 del decreto-legge n. 78 del 2010. I soggetti per cui tale periodo si è concluso il 31 dicembre 2021, effettuano il versamento entro 180 giorni dalla pubblicazione del presente provvedimento. I termini che scadono di sabato o in un giorno festivo sono prorogati al primo giorno feriale successivo.

Molti però restano i nodi da sciogliere con riferimento a coloro per i quali il periodo agevolato era terminato il 31/12/19 o il 31/12/20.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 102028/2022 del 31 marzo 2022](#)). 

A.2. Varie

A.2.1) Decreto “Ucraina”

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Misure urgenti per contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina*”. Tra le varie disposizioni del provvedimento, che ora passerà all'esame delle Camere per la conversione in legge, si segnala:

bonus carburante ai dipendenti (articolo 2): per l'anno 2022, l'importo del valore di buoni benzina o analoghi titoli ceduti a titolo gratuito da aziende private ai lavoratori dipendenti per l'acquisto di carburanti, nel limite di euro 200 per lavoratore non concorre alla formazione del reddito;

credito d'imposta per IMU del comparto turismo (articolo 22): concesso un credito d'imposta pari al 50% dell'importo versato a titolo di seconda rata dell'anno 2021 dell'imposta municipale propria (IMU).

([Decreto Legge 21 marzo 2022, n. 21](#) – G.U. n. 67 del 21-03-2022). 

A.2.2) Decreto “sostegni ter”

Pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale la Legge di conversione del Decreto Legge 27 gennaio 2022, n. 4 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 quali risultanti dalla versione finale del decreto convertito (in grassetto le modifiche apportate in sede di conversione):

bonus edilizi e cessione dei crediti (articolo 10 quater): prorogato al 29 aprile 2022 il termine per la presentazione della comunicazione per l'esercizio delle opzioni di sconto sul corrispettivo o cessione del credito per le spese sostenute nel 2021, nonché per le rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute nel 2020;

rottamazione ter (articolo 10 quinquies): previsti nuovi termini di versamento delle rate da corrispondere negli anni 2020, 2021 e 2022 ai fini delle definizioni agevolate;

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.

(Legge 28 marzo 2022, n. 25 – G.U. n. 73 del 28-03-2022 – Suppl. Ordinario n. 13). 

B. PRASSI

B.1. I.V.A.

B.1.1) Rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche (R.A.E.E.)

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito all'applicabilità dell'aliquota del 10% ex n. 127-sexiesdecies della Tabella A, parte III, D.P.R. n. 633/72 (concernente le prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo) ai rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche (R.A.E.E.). Le attività di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo sono definite dall'articolo 183, D.Lgs. n. 152/2006 (TUA). I R.A.E.E. rientrano nella definizione di "rifiuti urbani" ai sensi dell'articolo 183, comma 1, lettera b-ter) del TUA mentre la definizione di "rifiuti speciali" è invece da ricondurre all'art. 184, comma 3, lettera g) del TUA. In considerazione delle norme appena riportate, l'Agenzia ritiene applicabile ai RAEE l'aliquota IVA del 10% prevista dal n. 127-sexiesdecies in quanto tali rifiuti sono ora espressamente considerati dal legislatore "rifiuti urbani". L'aliquota del 10% è applicabile anche se la gestione dei rifiuti non è diretta ma avviene tramite "intermediario", in quanto lo stesso è qualificato un "gestore di rifiuti" dall'articolo 188 TUA. I "Premi di Efficienza" legati alla qualità della raccolta non sono rilevanti ai fini dell'IVA in quanto si configurano come mere erogazioni di denaro per il perseguimento di obiettivi di carattere generale.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 91 del 1° marzo 2022](#)). ↗

B.1.2) Trasporto dializzati effettuato da Odv

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di una Organizzazione di Volontariato circa la possibilità di esonerare il servizio di trasporto dializzati dall'apertura della partita IVA e dall'emissione delle fatture. In particolare, l'articolo 8, comma 2, primo periodo, Legge n. 266/1991, prevede che le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, non si considerano cessioni di beni né prestazioni di servizi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto. Per l'applicazione di tale norma occorre che si tratti di ODV iscritta nei registri regionali (il futuro RUNTS) e che la somma ricevuta costituisca un mero rimborso delle spese effettivamente sostenute.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 92 del 3 marzo 2022](#)). ↗

B.1.3) IVA estero: prestazioni rese a committenti non soggetti passivi

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di prestazioni di servizi rese a committenti non soggetti passivi con riferimento al caso specifico degli Istituti Italiani di Cultura all'estero (fuori UE, per la precisione); la tipologia di operazioni pare rientrare, per la natura del committente non soggetto economico, fra quelle di cui all'articolo 7-septies, D.P.R. n. 633/72. Tale norma stabilisce la mancanza del requisito territoriale ai fini IVA per alcune tipologie di servizi, in esso menzionati, quando rese appunto a committenti non soggetti passivi stabiliti in Stati non comunitari. Nel caso specifico, però, nella misura in cui tali Istituti costituiscono organi periferici del Ministero degli Affari Esteri italiano, essi non sono da

considerare soggetti autonomi domiciliati all'estero. Inoltre, le operazioni in questione attengono la sfera istituzionale dell'Istituto di ricerca italiano; pertanto non risultano rilevanti né ai fini IVA né ai fini dell'articolo 7-septies, D.P.R. n. 633/72.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 96 del 7 marzo 2022](#)). ↗

B.1.4) Note di variazione in caso di prescrizione del credito

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta in tema di nota di variazione IVA e prescrizione del credito. In particolare, l'Agenzia ritiene che, in caso di prescrizione del credito, non sussistano i presupposti per emettere una nota di variazione IVA in diminuzione ai sensi dell'articolo 26, comma 2, D.P.R. n. 633/72, nella formulazione vigente ante 26 maggio 2021 (che prevedeva la possibilità di operare la variazione IVA «per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose»). Per le procedure concorsuali aperte in data antecedente il 26 maggio 2021, il presupposto che consente di emettere la nota di variazione in diminuzione per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali rimaste infruttuose si realizza allorché la pretesa creditoria rimane insoddisfatta per insussistenza di somme disponibili, una volta ultimata la ripartizione dell'attivo, ovvero quando si ha una ragionevole certezza dell'incapienza del patrimonio del debitore. Tale presupposto non può realizzarsi se la pretesa creditoria risulta insoddisfatta non per l'accertata incapacienza del patrimonio del debitore, bensì per l'intervenuta prescrizione del credito, che ha precluso l'ammissione al passivo del creditore.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 102 del 10 marzo 2022](#)). ↗

B.1.5) Bonus edilizi e pro-rata

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello in merito alle modalità di quantificazione della quota di IVA indetraibile da considerare nel calcolo dell'ammontare complessivo delle spese ammesse al Superbonus. Secondo l'Agenzia, per l'impresa, è cedibile solo il costo e quindi l'importo della fattura diminuito dell'IVA detraibile. In caso di pro-rata, la cessione è limitata al solo imponibile mentre l'IVA indetraibile è cedibile solo dopo aver determinato il pro-rata definitivo.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 118 del 15 marzo 2022](#)). ↗

B.1.6) Servizi di costruzione di impianto di trattamento di rifiuti liquidi extra-fognari

L'Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza di interpello circa l'applicabilità dell'aliquota 10% di cui al n. 127 *quinquies*, *sexies* e *septies*, Tab. A, Parte III allegata al D.P.R. n. 633/72 ai servizi di costruzione di impianto di trattamento di rifiuti liquidi extra-fognari ed ai servizi di gestione e manutenzione. L'Agenzia conferma che, in linea di principio, gli impianti di trattamento dei rifiuti liquidi extra fognari rientrano tra le attrezzature sanitarie ricomprese fra le opere di urbanizzazione secondaria per cui le opere di costruzione e ristrutturazione edilizia possono andare al 10% ai sensi del 127-septies (che richiama il 127-quinquies) e 127-quaterdecies (ristrutturazione edilizia). Anche per la realizzazione di impianti di captazione si applica l'aliquota del 10%. Per quanto riguarda le prestazioni per il trattamento rifiuti

si applica l'aliquota del 10% ai sensi del 127-sexiesdecies. Per i servizi di manutenzione ordinaria e straordinaria degli impianti il 10% è applicabile solo se essi possono essere considerati accessori ex articolo 12, D.P.R. n. 633/72 all'operazione principale di gestione dei rifiuti.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 122 del 17 marzo 2022](#)). 

B.1.7) Servizi educativi all'infanzia

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di Iva sui servizi educativi all'infanzia effettuati tramite la fornitura di materiale didattico-ricreativo, con vendita on line di scatola contenente differenti tipologie di oggetti e strumenti per attività didattiche. Il soggetto istante, essendo Cooperativa Sociale Onlus, ritiene che sussistano i presupposti per l'applicazione dell'IVA al 5% prevista per le operazioni di cui all'articolo 10, n. 27-ter, D.P.R. n. 633/72. L'Agenzia innanzitutto ritiene non applicabile l'articolo 10, n. 20), poiché non si tratta di "servizi educativi" ma di cessione di beni (anche se viene messo a disposizione un video tutorial, è comunque prevalente la componente di cessione di beni che vengono consegnati materialmente) e ritiene altresì non applicabile l'aliquota del 5% di cui alla Tabella A, parte II-bis, allegata al D.P.R. n. 633/72, poiché la voce fa riferimento alle prestazioni di cui all'articolo 10, n. 20) rese a favore di soggetti svantaggiati di cui al n. 27-ter.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 148 del 22 marzo 2022](#)). 

B.2. IRPEF - Sostituti d'imposta

B.2.1) Deducibilità contributi previdenziali

L'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni in merito alla deducibilità fiscale dei contributi richiesti dal datore di lavoro al dipendente a fronte di un avviso di pagamento ricevuto dall'INPS per inesatta applicazione del massimale contributivo. In questi casi le somme versate (non le sanzioni) costituiscono sempre oneri deducibili per l'ex dipendente nell'anno in cui viene effettuato il rimborso all'ex datore di lavoro e non nell'anno in cui quest'ultimo è stato chiamato a versare. Il lavoratore cessato potrà ottenere, per la deduzione, una CU dall'ex datore di lavoro che attesti le somme oggetto di deduzione con l'inserimento di un'annotazione a contenuto libero (con il codice ZZ).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 117 del 15 marzo 2022](#)). 

B.2.2) Regime impatriati - 1

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'agevolazione è fruibile, in presenza di tutte le condizioni, anche dal soggetto che è alle dipendenze di società estera e svolge attività fisicamente in Italia in modalità smart working. Se il datore di lavoro non riconosce l'agevolazione (ad esempio società estera senza stabile organizzazione in Italia che non è sostituto d'imposta), la persona può usufruirne direttamente in dichiarazione dei redditi (730 o modello Unico)

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 157 del 25 marzo 2022](#)). 

B.2.3) Sconto applicato ai dipendenti

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello in merito all'imponibilità ai fini IRPEF (e quindi all'assoggettamento a ritenuta) dello sconto applicato dal datore di lavoro ai beni commerciali ceduti ai propri dipendenti. L'Agenzia ritiene che il valore da assoggettare a tassazione è pari alla differenza tra il valore normale del bene ricevuto e le somme pagate; nel caso di specie, poiché il lavoratore corrisponde un prezzo pari al valore del bene al netto degli "sconti d'uso", non si ritiene imponibile l'importo corrispondente a tale sconto.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 158 del 25 marzo 2022](#)). 

B.2.4) Regime impatriati - 2

L'Agenzia delle Entrate si è pronunciata in merito alla fruibilità dell'agevolazione al rientro in Italia a seguito di distacco. E' possibile solo se il rientro non è conseguenza di naturale scadenza del periodo e non si ponga in "continuità" con la precedente posizione lavorativa, come specificato con circolare n. 33/E/2020 (si veda nostra circolare n. 12/2020).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 159 del 28 marzo 2022](#)). 

B.2.5) Concorsi pubblici: rimborso tamponi obbligatori

L'istante ha espletato alcune procedure concorsuali attenendosi a quanto previsto dal protocollo emanato dal Dipartimento della Funzione pubblica in data 15 aprile 2021, per lo svolgimento delle procedure concorsuali in presenza e ha individuato quali membri delle commissioni anche suoi dipendenti. In base al citato Protocollo, all'atto dello svolgimento delle prove concorsuali, i membri delle commissioni erano obbligati a presentare il referto relativo ad un test antigenico rapido o molecolare, effettuato mediante tampone oro/rino-faringeo presso una struttura pubblica o privata accreditata/autorizzata in data non antecedente a 48 ore dalla data di svolgimento delle prove. Ora rimborsa le spese e ne chiede il trattamento fiscale.

Trattandosi di una spesa sostenuta dal dipendente, chiamato allo svolgimento di un'attività per conto del proprio datore di lavoro, l'Agenzia ritiene che il relativo rimborso non costituisca base imponibile, ai fini IRPEF, in quanto costo sostenuto nell'esclusivo interesse del datore. Resta fermo che in tale ipotesi sarà necessario che il datore acquisisca la documentazione attestante il sostenimento della spesa da parte del dipendente che, conseguentemente, non potrà fruire della detrazione di cui all'articolo 15 del TUIR. Più precisamente, il soggetto, che riceverà il rimborso per la spesa sostenuta per l'effettuazione del tampone che presenta una dichiarazione dei redditi precompilata, dovrà modificare il campo relativo alle spese mediche riducendolo del relativo importo.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 160 del 30 marzo 2022](#)). 

B.3. Contabilità

B.3.1) Tenuta della contabilità in forma meccanizzata

A seguito di numerose richieste di chiarimento in ordine alle modifiche recate nel corso del tempo alle disposizioni in tema di tenuta della contabilità in forma meccanizzata, l’Agenzia ha confermato che:

- ⇒ i documenti fiscalmente rilevanti non hanno obbligo di essere stampati fino al 3° mese successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, salvo richiesta da parte degli organi di controllo in sede di accesso;
- ⇒ entro lo stesso termine i documenti vanno posti in conservazione elettronica.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 16/E del 28 marzo 2022](#)). ↗

B.4. Tributi locali

B.4.1) Canone unico patrimoniale

Il Dipartimento delle Finanze ha fornito chiarimenti in ordine all’applicazione del canone alle aziende esercenti attività strumentali alla fornitura di servizi di pubblica utilità. In particolare, viene precisato che fra le attività strumentali che beneficiano del pagamento del canone patrimoniale nella misura minima di 800 euro deve essere ricompresa anche l’attività di produzione di energia elettrica, sulla scorta delle caratteristiche di complementarietà ed esclusività della stessa nell’ambito della filiera del sistema elettrico nazionale.

(Ministero dell’Economia e delle Finanze – Dipartimento delle Finanze – [Risoluzione n. 3/DF del 22 marzo 2022](#)). ↗

B.5. Varie

B.5.1) Lavoro occasionale: obblighi di comunicazione

Pubblicate ulteriori risposte a FAQ con altrettante casistiche risolte in ordine alla sussistenza o meno dell’obbligo di comunicazione preventiva.

Tra queste si segnala l’esclusione per coloro che svolgono esclusivamente attività di volontariato, a fronte della quale percepiscono solo rimborsi spese nonché la conferma dell’esclusione per i rapporti con le guide turistiche. Sono altresì escluse le prestazioni che si svolgono esclusivamente all’estero.

Da segnalare anche la risposta relativa alle società pubbliche: l’Ispettorato ritiene che le **società per azioni con partecipazione pubblica** non possono ritenersi equiparabili ad una P.A. per la sola circostanza che l’ente pubblico ne possieda, in tutto o in parte, le azioni e pertanto ritiene che esse siano tenute alla comunicazione in questione al ricorrere dei presupposti.

(Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali e Ispettorato Nazionale del Lavoro – [Nota congiunta n. 393 del 1° marzo 2022](#)). ↗

B.5.2) Lavoro occasionale: modalità di comunicazione

Fino al 30 aprile 2022 il committente può effettuare la comunicazione per email all’Ispettorato competente per territorio.

Dal 1° maggio, come specificato nella **nota 573 del 28 marzo 2022**, l'unico canale valido per assolvere all'obbligo comunicativo è quello telematico, presente su «Servizio Lavoro», messo a disposizione dal ministero del Lavoro.

Non sono ritenute valide – e pertanto sanzionabili – le comunicazioni effettuate tramite email direttamente alle sedi territoriali dell'Ispettorato.

Il modello permette di scegliere tre ipotesi per il termine entro il quale sarà conclusa l'opera o il servizio: entro 7, 15 o 30 giorni. Se, invece, l'opera o il servizio non saranno conclusi nell'arco temporale indicato, sarà necessario effettuare una nuova comunicazione.

(Ispettorato Nazionale del Lavoro – [Nota n. 573 del 28 marzo 2022](#)). ↗

B.5.3) Rettifica delle rendite catastali

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una circolare in merito alle modalità e termini per la rettifica della rendita catastale “proposta” e relative annotazioni negli atti del catasto. In particolare, il termine di 12 mesi per la rettifica della rendita proposta con procedura DOCFA non è perentorio e non è stabilito a pena di decadenza. Gli atti attributivi o modificativi della rendita sono efficaci dal momento della loro notificazione ai soggetti intestatari ma ciò non esclude l'utilizzabilità e applicabilità della nuova rendita modificata da parte dell'ente impositore ai fini di determinare i tributi per le annualità d'imposta non definite.

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 7/E del 17 marzo 2022](#)). ↗

B.5.4) Bonus contributi INPS per i lavoratori dipendenti

L'agevolazione contributiva (0,80% dal 01.01.2022 al 31.12.2022) è applicabile a tutti i dipendenti compresi gli apprendisti e si può riconoscere solo se la retribuzione imponibile previdenziale del mese non supera i 2.692,00 euro. Solamente nel mese in cui si paga la tredicesima, si ha un doppio limite che si applica separatamente su retribuzione e tredicesima. Non si ha un parametro annuo ma il controllo del limite riguarda il singolo mese. Nel caso di quattordicesima, la riduzione spetta solo se, nel mese di erogazione, non viene superato il limite di 2.692,00 euro sommando retribuzione e quattordicesima.

(INPS – [Circolare n. 43 del 22 marzo 2022](#)). ↗

B.5.5) Le novità fiscali del “decreto milleproroghe”

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una circolare contenente chiarimenti in merito alle disposizioni relative all'imposta di registro, IVA e IRAP introdotte dal D.L. n. 228/2021. Gli argomenti trattati dall'Agenzia delle Entrate sono:

- ⇒ sospensione dei termini agevolazione prima casa (articolo 3, comma 5- septies);
- ⇒ proroga dei versamenti per i soggetti che svolgono attività di allevamento avicunicolo o suinicolo nelle aree soggette a restrizioni sanitarie per le emergenze dell'influenza aviaria e della peste suina africana (articolo 3, comma 6-quater);
- ⇒ proroga del termine per versare l'IRAP non corrisposta per errata applicazione dell'esonero previsto dal decreto Rilancio (articolo 20-bis).

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 8/E del 29 marzo 2022](#)). ↗

C. GIURISPRUDENZA

C.1. Finanza locale

C.1.1) **Enti locali: linee guida Corte dei Conti per le relazioni dei revisori sul bilancio di previsione 2022-2024 (Comuni, Città metropolitane e Province)**

Pubbligate dalla Corte dei Conti – Sezione delle Autonomie – le Linee guida per le relazioni dei revisori dei conti sui bilanci di previsione 2022-2024 di città metropolitane, Province e Comuni secondo le procedure di cui all'art. 1, comma 166 e seguenti, Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (**Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie – [Deliberazione n. 2/SEZAUT/2022/INPR del 24 febbraio 2022, depositata il 3 marzo 2022](#)** – G.U. n. 63 del 16-03-2022). [↗](#)

C.1.2) **Enti locali: linee guida Corte dei Conti per le relazioni dei revisori sul bilancio di previsione 2022-2024 (Regioni e Province autonome)**

Pubbligate dalla Corte dei Conti – Sezione delle Autonomie – le Linee guida per le relazioni dei revisori dei conti sui bilanci di previsione 2022-2024 di Regioni e Province autonome secondo le procedure di cui all'art. 1, comma 166 e seguenti, Legge 23 dicembre 2005, n. 266 (**Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie – [Deliberazione n. 3/SEZAUT/2022/INPR del 24 febbraio 2022, depositata il 3 marzo 2022](#)** – G.U. n. 63 del 16-03-2022). [↗](#)

C.2. Varie

C.2.1) **Attività di accertamento e controlli sui crediti d'imposta**

La Corte di Cassazione ha stabilito che i termini di decadenza dell'accertamento riguardano solo le imposte dovute dal contribuente mentre nei casi in cui il contribuente decide di riportare in avanti un credito tributario l'Agenzia conserva il diritto di accertamento ed i termini di decadenza decorrono dal momento in cui tale credito viene chiesto a rimborso o portato in compensazione. Il contribuente, pertanto, è tenuto a conservare la documentazione relativa agli anni in cui il credito si è formato.

(Corte di Cassazione – **Ordinanza n. 9559 depositata il 24 marzo 2022**). [↗](#)

SEZIONE II – FOCUS

Il conguaglio di aprile

A seguito delle molteplici novità in tema di tassazione dei redditi da lavoro dipendente intervenute nel 2022, peraltro con decorrenze diversificate in parte a gennaio ed in parte a marzo, l’Agenzia delle Entrate, con circolare 4/E/22, ha introdotto una sostanziale moratoria per i primi tre mesi 2022, condizionata comunque alla esecuzione di un sostanziale conguaglio in corso d’anno, da eseguirsi entro il mese di aprile 2022.

Nella circolare si legge infatti che, qualora i sostituti d’imposta non siano riusciti ad applicare tempestivamente le nuove regole, tenuto conto del necessario adeguamento dei software per la lavorazione delle buste paga e della circostanza che il 1° marzo 2022 entrano in vigore le modifiche dell’articolo 12 del TUIR, essi possono applicare le modifiche normative in commento **entro il mese di aprile 2022, provvedendo ad effettuare un conguaglio per i primi tre mesi del 2022.**

Nel seguito, si sintetizzano le principali modifiche, con le norme di riferimento e la decorrenza.

Modifiche agli scaglioni di reddito ed alle aliquote

- art. 1 co. 2 lett. a) L. 234/21: decorrenza 1/1/22

Intervento sulle detrazioni art. 13 TUIR

- art. 1 co. 2 lett. b) L. 234/21 : decorrenza 1/1/22

Modifiche al D.L. 3/20 sul trattamento integrativo ed eliminazione dell'ulteriore detrazione

- art. 1 co. 3 L. 234/21 : decorrenza 1/1/22

Modifiche alle regole di cui all'art. 12 Tuir

- D.Lgs. 230/21 : introduzione assegno unico e soppressione detrazioni per i figli fino a 21 anni con decorrenza 1/3/22.

Criticità

Nel seguito si indicano i punti che apparivano controversi e sui quali la circolare 4/E/22 ha portato chiarimenti, da applicare, se non è stato fatto prima, nel conguaglio provvisorio di aprile.

La nuova detrazione per redditi tra 25.001 e 35.000 euro

Ai sensi del comma 1.1 dell'articolo 13 del TUIR, se il reddito complessivo è superiore a 25.000 euro ma non a 35.000 euro, la detrazione spettante ai sensi del comma 1 è aumentata di un importo pari a 65 euro. Tale importo va inteso quale correttivo in aumento alle detrazioni di cui al primo comma dell'art. 13 e deve essere corrisposto - in presenza dei requisiti reddituali suindicati - per intero nel corso dell'anno 2022, **senza effettuare alcun ragguglio al periodo di lavoro nell'anno.**

Ne consegue che **il sostituto di imposta riconosce l'ulteriore detrazione di 65 euro sin dal primo periodo di paga del 2022**, fermo restando che alla fine dell'anno,

ovvero al momento della cessazione del rapporto di lavoro, deve ricalcolare la detrazione effettivamente spettante in relazione all'ammontare della retribuzione complessivamente erogata nel periodo d'imposta.

Trattamento integrativo per redditi tra 15.001 e 28.000 euro

Per i redditi fra 15000 e 28000, sono previsti due step successivi:

- occorre, innanzitutto, verificare la “capienza” dell'imposta lorda sui redditi da lavoro dipendente rispetto alle detrazioni previste dall'articolo 13, comma 1, del TUIR (senza quindi la detrazione da 65 euro prevista dal comma 5)
- successivamente occorre verificare che vi sia “incapienza” dell'imposta lorda determinata secondo le regole ordinarie, rispetto alle detrazioni di cui agli art. 12 e 13 oltre le detrazioni per spese come analiticamente indicate nella norma, spese peraltro non note al sostituto e che quindi esso non considererà;
- occorre, infine, calcolare l'importo del trattamento integrativo teorico spettante tenendo conto che il predetto trattamento va rapportato al periodo di lavoro nell'anno e deve essere pari alla differenza tra la somma delle predette detrazioni d'imposta e l'imposta lorda. Tale importo non può, comunque, essere superiore a 1.200 euro annui.

Il trattamento integrativo va riconosciuto dai sostituti d'imposta in via automatica, senza attendere alcuna richiesta esplicita da parte dei sostituiti.

Tale trattamento va attribuito dai sostituti d'imposta ripartendone i relativi importi sulle retribuzioni relative a prestazioni rese a decorrere dal 1° gennaio 2022 e verificandone in sede di conguaglio la relativa spettanza.

I sostituti d'imposta devono determinare la spettanza del trattamento integrativo e il relativo importo sulla base dei dati a loro disposizione, più precisamente, in base:

- al reddito previsionale relativo all'anno in corso e
- alla “capienza” ed alla “incapienza”, come sopra descritte, relative all'anno in corso.

Il sostituto d'imposta è tenuto a verificare la “capienza” e la “incapienza” sulla base delle detrazioni a lui note, vale a dire quelle di cui agli articoli 12 e 13, commi 1 e 1.1, del TUIR, e ad effettuare un conguaglio di fine anno/cessazione; l'eventuale conguaglio definitivo va effettuato in sede di dichiarazione dei redditi presentata dal sostituto.

In caso di **cessazione del rapporto di lavoro**, il sostituto d'imposta in sede di conguaglio di fine rapporto di lavoro è tenuto a **recuperare i benefici fiscali non spettanti in un'unica soluzione**, indipendentemente dall'importo, in mancanza di ulteriori retribuzioni sulle quali operare il recupero in maniera dilazionata.

Qualora il recupero del beneficio non spettante non possa avvenire in occasione del conguaglio di fine rapporto di lavoro, ad esempio per **incapienza della retribuzione**, si applica l'articolo 23, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, secondo cui l' «importo che al termine del periodo d'imposta

non è stato trattenuto per cessazione del rapporto di lavoro o per incapacità delle retribuzioni deve essere comunicato all'interessato che deve provvedere al versamento entro il 15 gennaio dell'anno successivo».

Figli a carico

Per i **figli disabili** di età pari o superiore a 21 anni le detrazioni fiscali di cui all'articolo 12 TUIR sono cumulabili con l'Assegno unico eventualmente percepito dall'Inps.

Al primo figlio di età pari o superiore a 21 anni, può essere riconosciuta **la detrazione prevista per il coniuge** - se più conveniente delle detrazioni previste per i figli a carico di cui alla predetta lettera c) - nel caso in cui l'altro genitore manchi o non abbia riconosciuto i figli naturali e il contribuente non sia coniugato o, se coniugato, si sia successivamente legalmente ed effettivamente separato, ovvero se vi siano figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente e questi non sia coniugato o, se coniugato, si sia successivamente legalmente ed effettivamente separato.

Atteso che le predette detrazioni sono rapportate al mese e competono dal mese in cui si sono verificate fino a quello in cui sono cessate le condizioni richieste, la detrazione di cui al nuovo articolo 12, comma 1, lettera c), del TUIR spetta **dal mese del compimento dei 21 anni** di età del figlio.

Continuano a valere le regole sui figli a carico (ad esempio per le detrazioni ex art. 15 o per taluni strumenti di welfare) anche se non si fruisce della detrazione, in relazione ai figli under 21.

Viene altresì precisato che la detrazione per altri familiari a carico non spetta mai per i figli, anche se per essi non è riconosciuta la detrazione propria per l'appunto dei figli.

Detrazione famiglie numerose

A fronte della soppressione della detrazione con decorrenza 1/3/22, l'Agenzia precisa che il ragguaglio della detrazione ai soli due mesi di vigenza dell'articolo 12 deve essere effettuato anche con riferimento alla detrazione per famiglie numerose.

La condizione richiesta dalla norma dell'esistenza di almeno quattro figli a carico può, tuttavia, verificarsi in tutto il periodo d'imposta 2022, ciò in quanto l'ulteriore detrazione non spetta per ciascun figlio, ma deve intendersi come bonus complessivo ed unitario a beneficio delle famiglie numerose, senza la necessità di verificare che l'evento che dà diritto alla detrazione stessa sia avvenuto in vigenza del citato comma 1-bis. Ad esempio, se si ipotizza, al 1° gennaio 2022, un nucleo familiare composto da genitori e quattro figli, l'ulteriore detrazione per figli a carico di 1.200 euro prevista dall'articolo 12, comma 1-bis, del TUIR deve essere riconosciuta per soli due mesi (gennaio e febbraio 2022) nella misura di 200 euro ($1.200/12 \times 2$). Tale detrazione spetta, nella medesima misura, anche se il quarto figlio nasce, ad esempio, a settembre 2022.

Procedura

L'applicazione del conguaglio trova la propria disciplina nell'art. 23 del Dpr 600/73. In questo caso, non si tratta però di un conguaglio vero e proprio, da effettuarsi secondo la totalità delle regole di cui al conguaglio di fine anno o di fine rapporto. Si

tratta invece di considerare le somme erogate nei primi quattro mesi dell'anno e di applicare su di esse le nuove regole in tema di scaglioni, di aliquote, di detrazioni e di trattamento integrativo con riferimento ai primi quattro mesi dell'anno, determinando eventuali differenze a debito o a credito delle singole persone in termini di ritenute Irpef per poi recuperarle o versarle nei confronti dell'Erario. In realtà, le differenze potrebbero derivare dall'applicazione di meccanismi, che permangono comunque provvisori ed in attesa del conguaglio di fine anno, non corretti riferiti ai primi tre mesi dell'anno; i computi di aprile devono già essere effettuati in applicazione delle nuove regole. [!\[\]\(3488592b4a8f4d31e7880a75336bfbc7_img.jpg\)](#)