

Incontro: “Il passaggio generazionale per le pmi”

Pmi Network organizza per giovedì 17 febbraio 2022, ore 17, presso il Politecnico di Lecco il convegno dal titolo: “**Il passaggio generazionale per le pmi**”.

E' un evento aperto al pubblico durante il quale si affronterà il tema del passaggio generazionale per le PMI familiari. Ci si soffermerà sulla necessità di pensare per tempo al passaggio e verrà messa in luce l'importanza di strutturarsi dal punto di vista manageriale, nonché di creare dinamiche di knowledge management interno.

A inquadrare il problema sarà il prof. **Alfredo De Massis**, uno dei maggiori esperti sul tema, che offrirà alcune best practice per gestire le successioni con successo e porterà alcuni risultati scientifici a supporto.

Seguirà un intervento di **Marco Palamidessi**, presidente di Fabri (Family Business Risorse per l'Italia), che rappresenterà la sua esperienza professionale nel campo del passaggio generazionale, e a seguire è prevista la testimonianza di un'impresa che ha affrontato con successo il passaggio

Programma

17:00 Introduzione e presentazione progetto PMI Network – Marco Tarabini, Professore Associato di Meccanica, Politecnico di Milano

17:05 Il passaggio generazionale per le PMI – Alfredo De Massis, Professore Ordinario di Imprenditorialità e Family Business, Università di Bolzano e Lancaster University Management School

17:45 Opportunità e sfida per le nuove generazioni – Davide Peli, Presidente regionale e nazionale Giovani Imprenditori di

Confartigianato

17:55 Passaggio generazionale: pillole di esperienza professionale – Marco Palamidessi, presidente FABRI

18:05 Testimonianza aziendale – Franco Bergamaschi, Co-Fondatore di L'Erbolario

18:15 Q&A

Per partecipare è necessario prenotare il proprio posto in sala [CLICCANDO QUI](#)

(SN/am)

Confapi: proposta su sostituzione dei motori endotermici con quelli elettrici

Informiamo le aziende associate che Confapi ha sottoscritto la **comunicazione congiunta** (in allegato) con altre organizzazioni datoriali della filiera dell'automotive sul tema della **sostituzione dei motori endotermici con quelli elettrici**.

Nel documento, inviato al Governo Italiano, alla Rappresentanza Italiana presso l'Unione Europea e ai membri del Comitato interministeriale per la transizione ecologia (CITE) si chiede una riflessione sulla sostituzione totale dei motori endotermici con i motori elettrici, evidenziando che una transizione graduale debba passare anche attraverso l'utilizzo di motori endotermici che utilizzano combustibili alternativi meno inquinanti.

(MP/am)

[4863_Comunicazione_congiunta_su_low_carbon_fuels_e_phase-out_ICE.pdf](#)
[Download](#)

Adempimenti ADR per il trasporto di merci pericolose: scadenza 28 febbraio 2022

Le realtà produttive tenute agli obblighi ADR hanno un impegno annuale con scadenza 28 febbraio. Il consulente alla sicurezza per il trasporto di merci pericolose, che è stato incaricato, deve redigere annualmente una relazione contenente le eventuali modifiche procedurali o strutturali necessarie per l'osservanza delle norme vigenti in materia di trasporto, di carico e scarico di merci pericolose e per lo svolgimento in condizioni di sicurezza ottimali delle attività dell'impresa. La relazione va consegnata al legale rappresentante dell'impresa, va conservata per 5 anni e messa a disposizione delle autorità nazionali competenti qualora richiesto.

La scadenza di presentazione di questa relazione, in precedenza fissata al 31 dicembre di ogni anno, è stata modificata dalla Circolare ministeriale n. 10898 del 5 aprile 2011 da parte del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti che la colloca "entro il mese di febbraio dell'anno successivo".

Come precisato dalla Circolare Ministeriale A9/2000/Mot del 6 marzo 2000, nel caso in cui la funzione di consulente sia

assolta dallo stesso capo dell'impresa, la relazione dovrà essere ugualmente redatta, anche se diretta alla medesima persona che l'ha predisposta.

La relazione annuale deve essere redatta in seguito alla verifica delle procedure e delle prassi aziendali inerenti le attività dell'impresa connesse al trasporto di merci pericolose.

Altre scadenze Adr

Si coglie l'occasione per ricordare che le aziende soggette agli obblighi Adr devono rispettare altre scadenze documentali che nel periodo pandemico risultano prorogate di 90 giorni dal termine di fine emergenza (31/03/2022), come di seguito indicato:

- Il certificato di formazione professionale Adr (Cfp) rilasciato dall'Italia con scadenza originaria dal 31/01/2020 al 31/03/2022, viene prorogato fino al 29/06/2022.
- Il certificato di approvazione del veicolo Adr (Barrato Rosa) rinnovato in Italia con scadenza originaria dal 31/01/2020 al 31/03/2022, viene prorogato fino al 29/06/2022.
- La verifica della cisterna Adr rinnovata in Italia con scadenza originaria dal 31/01/2020 al 31/03/2022, viene prorogata fino al 29/06/2022.

(SN/bd)

Etichettatura ambientale imballaggi: obbligo slittato a giugno 2022

Il Decreto Legge n. 228 del 30 dicembre 2021, cosiddetto DL “Milleproroghe” ha sospeso l’obbligo di **etichettatura ambientale degli imballaggi fino al 30 giugno 2022**, dando la possibilità agli operatori di commercializzare i prodotti privi dei nuovi requisiti di etichettatura ambientale già immessi in commercio o già provvisti di etichetta, fino ad esaurimento scorte e comunque non oltre il 30/06/2022. La notizia è indicata sul [sito del Conai](#).

Nei mesi di proroga si attende l’emanazione di un decreto, a firma del Ministro della Transizione Ecologica, per l’adozione di **linee guida tecniche** per la corretta etichettatura degli imballaggi.

Per ora le linee guida scritte da Conai, consultando le imprese dei vari settori, sono quanto di più avanzato c’è a disposizione per lavorare sulle etichette nei prossimi mesi, in vista della scadenza; si rimanda dunque ad esse, che sono [disponibili sul sito Conai](#) ma non vincolanti.

(SN/bd)

Guida Conai 2022: pubblicato l’aggiornamento

Il 1° febbraio 2022 il Conai, Consorzio Nazionale Imballaggi, ha pubblicato sul [proprio sito](#) la nuova edizione della “**Guida**

all'adesione e applicazione del contributo ambientale 2022".

La pubblicazione unitaria contiene tutte le informazioni sugli adempimenti, le procedure applicabili, le casistiche speciali, oltrechè schemi esemplificativi e modulistica a disposizione delle aziende consorziate.

Si ricorda che il Cac, Contributo Ambientale Conai, rappresenta la forma di finanziamento attraverso la quale il consorzio ripartisce tra produttori e utilizzatori di imballaggi il costo per gli oneri della raccolta differenziata, per il riciclo e per il recupero dei rifiuti di imballaggio.

La guida contiene i nuovi valori del Cac vigenti da gennaio, che si trovano anche sinteticamente riportati, materiale per materiale, sull'apposita [pagina del sito](#).

Tra le principali novità dell'edizione 2022 si segnalano:

- **nuove funzionalità del servizio di Dichiarazione Online;**
- **introduzione di nuove semplificazioni e agevolazioni riservate a specifiche tipologie e/o flussi di imballaggi;**
- **evoluzione della diversificazione contributiva per gli imballaggi in plastica, con l'introduzione di una quinta fascia (A2);**
- **estensione della diversificazione contributiva anche per gli imballaggi compositi a base carta (diversi dai compositi idonei al contenimento di liquidi).**

(SN/bd)

Le nuove regole per la cessione e lo sconto in fattura per i bonus edilizi

Le operazioni di cessione dei crediti corrispondenti ai bonus edilizi dovranno sottostare a **nuove regole e presidi di controllo che limitano la circolazione dei benefici tra gli operatori.**

Negli ultimi mesi, infatti, l'iniziativa legislativa si è concentrata nell'**individuare misure di contrasto ai numerosi tentativi di frode basati sulla monetizzazione di bonus fittizi.**

In particolare, i rimedi concepiti dal legislatore per contrastare tali fattispecie sono stati i seguenti:

- **estensione delle ipotesi in cui è necessario acquisire attestazioni da parte di professionisti abilitati;**
- **eliminazione della possibilità di plurimi trasferimenti di bonus collegati ad un medesimo intervento;**
- **intensificazione delle verifiche preliminari all'atto della ricezione delle comunicazioni di opzione all'Amministrazione finanziaria.**

La prima soluzione adottata, precisamente quella consistente nella **previsione di obblighi di attestazione in presenza di qualsiasi utilizzo del bonus diverso dalla detrazione**, è stata *ab origine* introdotta dal DL. 157/2021 (cd. Decreto controlli o Decreto antifrode), nel quale si prevedeva un **obbligo generalizzato del visto di conformità e dell'attestazione di congruità sulle spese oggetto di opzione per lo sconto sul corrispettivo o per la cessione del credito.** Successivamente, tale decreto non è stato convertito in legge

ed un emendamento alla Legge di bilancio 2022 ne ha recepito il contenuto con alcune modifiche.

L'articolo 121, comma 1-ter, Dl. 34/2020, all'esito della rivisitazione apportata dalla Legge di Bilancio 2022, ha confermato l'obbligo del visto di conformità e dell'attestazione della congruità delle spese in caso di opzione per la cessione del credito o per lo sconto in fattura, **prevedendo tuttavia alcune ipotesi di esonero in presenza di opere minori che, alternativamente:**

- **siano classificate come attività di edilizia libera**, purché non si tratti di recupero e restauro della facciata di edifici;
- **siano di importo complessivo non superiore a 10.000 euro**, salvo che non si tratti di recupero e restauro della facciata di edifici.

Dunque, con riferimento ai lavori eseguiti in regime di edilizia libera ai sensi dell'articolo 6 Dpr 380/2001 (Testo unico in materia edilizia), ed agli interventi di importo complessivo non superiore alla soglia di 10.000 euro, eseguiti sulle singole unità immobiliari o sulle parti comuni dell'edificio, diversi dal c.d. "bonus facciate", sarà possibile continuare ad esercitare **facoltà di optare per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, di importo massimo pari alla detrazione concessa o per la cessione del credito d'imposta corrispondente alla detrazione, senza necessità di visto di conformità e di asseverazione di congruità dei prezzi.**

Contestualmente, l'articolo 1, comma 41, della Legge di bilancio 2022 ha abrogato il Dl. 157/ 2021, precisando che restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e facendo salvi gli effetti prodottisi ed i rapporti giuridici sorti sulla base del medesimo decreto-legge.

A questo punto, è utile interrogarsi **sull'ambito temporale di applicazione del nuovo perimetro di esonero** così delineato, con particolare riguardo alle **spese per interventi agevolabili**

in edilizia libera o di importo complessivo non superiore a 10.000 euro, sostenute nel periodo di vigenza del Decreto Antifrode (12.11.2021-31.12.2021), la cui opzione non sia ancora stata comunicata all'Agenzia delle Entrate.

Nelle *faq* pubblicate dall'Agenzia delle Entrate il 28 gennaio 2022, è stato ribadito il concetto di base già espresso nella circolare 16/E/2021, nella quale veniva chiarito che i nuovi obblighi di rilascio delle asseverazioni si applicano alle comunicazioni trasmesse in via telematica all'Agenzia delle Entrate a decorrere dall'entrata in vigore del Decreto.

In via speculare, posto che la Legge di bilancio 2022 è entrata in vigore il 1° gennaio 2022, le regole che fanno venir meno le attestazioni nelle ipotesi di cui sopra trovano applicazione anche alle spese sostenute nel 2021 (ed in particolare nel periodo 01.11.2021 – 31.12.2021), sebbene la relativa opzione non sia ancora stata comunicata all'Agenzia delle Entrate.

Pertanto, per gli interventi agevolabili in edilizia libera o di importo complessivo non superiore a 10.000 euro (fatta eccezione per gli interventi ammessi al bonus facciate), non ricorre l'obbligo del visto di conformità e dell'attestazione della congruità delle spese se la comunicazione di cessione è trasmessa all'Agenzia delle Entrate a decorrere dal 1° gennaio 2022.

Un ulteriore correttivo intrapreso per arginare le frodi, come accennato, è quello che si ricava nel recente Dl. 4/2022 (cd. *Decreto sostegni-ter*), il quale pone fine ai trasferimenti a catena dei crediti.

L'articolo 26 del Decreto elimina la facoltà di successiva cessione del medesimo credito escludendo passaggi successivi al primo e rendendo nullo ogni contratto stipulato in violazione del suddetto divieto.

Ciò implica che il beneficiario della detrazione potrà ancora

cedere il credito ad altri soggetti, compresi banche e intermediari finanziari, ma questi non potranno cederlo a loro volta; i fornitori e le imprese che praticano lo sconto in fattura potranno recuperare lo sconto sotto forma di credito d'imposta e cederlo ad altri soggetti, compresi banche e intermediari finanziari, ma essi non potranno cederlo a loro volta.

La norma, inoltre, fissa una data a partire dalla quale i crediti già "passati di mano" possono essere ulteriormente ceduti per **una sola volta**.

Al comma 2, infatti, viene previsto che **potranno essere trasferiti ulteriormente, per una sola ulteriore volta, ad altri soggetti, quei i crediti che, alla data del 7 febbraio 2022, risulteranno essere già oggetto di cessione.**

Ad un'attenta analisi, la norma genera una **discrasia tra i crediti comunicati prima e dopo la data del 7 febbraio**. I primi, infatti, a differenza dei secondi, possono usufruire dell'**ulteriore "ultima" cessione** consentita dal Decreto sostegni-ter.

(MF/ms)

Iper-ammortamento utilizzabile dalla perizia tardiva

L'iper-ammortamento può essere utilizzato dal momento in cui viene acquisita la **perizia**, anche se ciò avviene "tardivamente", fermo restando che ai fini dell'individuazione

della disciplina agevolativa applicabile rileva il momento di effettuazione dell'investimento.

Lo ha ribadito l'Agenzia delle Entrate nella risposta n. 62 del 3 febbraio. In tema poi di interconnessione "tardiva" per il bonus investimenti è stata pubblicata la risposta n. 71.

Come affermato dalla circolare n. 4/2017 (§ 6.3), per beneficiare dell'**iper-ammortamento**, i beni materiali di cui all'allegato A devono rispettare il requisito dell'"interconnessione" al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

L'interconnessione, insieme agli altri requisiti previsti dalla legge, deve essere attestata dai documenti indicati nell'art. 1 comma 11 della L. 232/2016 (documenti richiesti anche dalle successive disposizioni sugli iper-ammortamenti e sul credito d'imposta per investimenti), ossia dalla dichiarazione del legale rappresentante, dalla perizia tecnica o dall'attestato di conformità.

Tali documenti devono essere acquisiti dall'impresa entro il periodo d'imposta in cui il bene entra in funzione, ovvero, se successivo, entro il periodo d'imposta in cui il bene è **interconnesso** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura; in quest'ultimo caso, l'agevolazione sarà fruita solo a decorrere dal periodo d'imposta in cui si realizza il requisito dell'interconnessione.

Tuttavia, come già evidenziato nella ris. n. 27/2018, il citato comma 11 non prevede alcun termine entro il quale, a pena di decadenza, devono essere acquisiti i documenti attestanti la sussistenza dei requisiti necessari per l'agevolazione.

Pertanto, considerato che la documentazione richiesta riveste un ruolo fondamentale nell'ambito della disciplina agevolativa (in quanto deve attestare, tra l'altro, il rispetto del

requisito dell'interconnessione, indispensabile per la spettanza e per la fruizione del beneficio), tale risoluzione ha precisato che, qualora l'acquisizione dei **documenti** avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello di interconnessione, la fruizione dell'agevolazione dovrà iniziare dal periodo d'imposta in cui i documenti vengono acquisiti.

In altri termini, l'assolvimento dell'onere documentale in un periodo di imposta successivo all'interconnessione non è di ostacolo alla spettanza dell'agevolazione, ma produce un semplice **slittamento** del momento dal quale si inizia a fruire del beneficio.

Ad **esempio**, nella risposta n. 62 l'Agenzia afferma che, nel caso di un bene rientrante nell'allegato A, acquistato, entrato in funzione e interconnesso nel 2017, per il quale la perizia giurata viene acquisita nel 2021, l'impresa potrà fruire dell'iper-ammortamento a partire dal periodo d'imposta 2021, mentre per i periodi d'imposta dal 2017 al 2020 potrà beneficiare del super-ammortamento.

La quota di iper-ammortamento annualmente fruibile **dal 2021** sarà calcolata applicando il coefficiente di ammortamento fiscale del bene alla differenza tra la maggiorazione complessiva relativa all'iper-ammortamento e le quote di maggiorazione fruite a titolo di super-ammortamento nei periodi d'imposta 2017, 2018, 2019 e 2020 (*cfr.* circolare n. 4/2017, § 6.4.1, esempio 9).

Rilevanza dell'effettuazione dell'investimento

Considerando poi che nel caso di specie gli investimenti in beni iper-ammortizzabili sono stati effettuati in anni diversi (2017, 2018 e 2019), l'Agenzia ha precisato che la disciplina agevolativa applicabile ai singoli beni dipenderà dal **momento di "effettuazione"** dei singoli investimenti, determinato ai sensi dell'art. 109 commi 1 e 2 del TUIR, tenendo conto

dell'eventuale "prenotazione" dell'investimento (accettazione dell'ordine e pagamento dell'acconto minimo del 20%). Pertanto, a titolo esemplificativo, un investimento "effettuato" a giugno 2019 e "prenotato" entro il 31 dicembre 2018 sarà incardinato nella disciplina di cui all'art. 1 comma 30 della L. 205/2017, mentre un investimento "effettuato" a giugno 2019 senza alcuna "prenotazione" sarà nella disciplina di cui all'art. 1 comma 60 della L. 145/2018.

Quanto alla risposta n. 71, viene rilevato che nell'ipotesi di ritardo nell'**interconnessione**, l'agevolazione non viene meno purché le caratteristiche tecniche "4.0" siano presenti nel bene già anteriormente al suo primo utilizzo (o messa in funzione) e sempreché il soddisfacimento di tutte le caratteristiche tecnologiche e di interconnessione permanga per l'intero periodo di tempo in cui il soggetto beneficiario fruisce dell'agevolazione (*cf.* risposta a interpello n. 394/2021 e circ. n. 9/2021).

Tuttavia, il fatto che l'interconnessione possa avvenire anche in un periodo d'imposta successivo non può estendersi fino a ricomprendere "**qualsiasi**" periodo d'imposta; la tardiva interconnessione deve dipendere da condizioni oggettive che devono essere documentate e dimostrate dall'impresa e non da comportamenti discrezionali e strumentali del contribuente.

(MF/ms)

Aiuti di Stato e

autodichiarazione

La presentazione dell'**autodichiarazione** relativa agli aiuti di Stato richiesta dal Dm 11 dicembre 2021, ai fini del rispetto dei massimali previsti dal Quadro temporaneo, consentirà di non dover compilare, per tali aiuti, il prospetto di cui al rigo RS401 del modello REDDITI 2022.

Questa la novità prevista dalle istruzioni per la compilazione del modello **REDDITI 2022** in relazione al prospetto sugli aiuti di Stato.

Nell'ambito delle istruzioni per la compilazione del **quadro RF** del modello REDDITI SC 2022, viene evidenziato anzitutto che "i contribuenti che hanno beneficiato di contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia delle entrate nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, sono tenuti a compilare il prospetto «Aiuti di Stato» del quadro RS (rigo RS401), riportando nella colonna 1, l'apposito codice aiuto desumibile dalla «Tabella codici aiuti di Stato», sempre che i dati necessari per la registrazione nel RNA (ad esempio, forma giuridica, dimensione impresa, settore, ecc.) non siano stati **già comunicati** mediante l'autodichiarazione di cui all'art. 3 del d.m. 11 dicembre 2021".

In linea generale, secondo le istruzioni per la compilazione del rigo **RS401**, il prospetto aiuti di Stato deve essere compilato dai soggetti che nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione hanno beneficiato di aiuti fiscali automatici (aiuti di Stato e aiuti "de minimis") nonché di quelli subordinati all'emanazione di provvedimenti di concessione o di autorizzazione alla fruizione, comunque denominati, il cui importo non è determinabile nei predetti provvedimenti ma solo a seguito della presentazione della dichiarazione resa a fini fiscali nella quale sono dichiarati, disciplinati dall'art. 10 del Regolamento.

Il prospetto va compilato anche dai soggetti che hanno beneficiato nel periodo d'imposta di aiuti fiscali nei settori

dell'agricoltura e della pesca e acquacoltura, da registrare nei registri SIAN e SIPA.

Le nuove istruzioni evidenziano tuttavia che “Nel presente prospetto non vanno indicati i dati relativi agli aiuti di Stato che rientrano nell'ambito della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final «**Quadro temporaneo** per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19» (c.d. Temporary Framework) e successive modifiche, i cui dati necessari per la registrazione nel RNA (ad esempio, forma giuridica, dimensione impresa, settore, ecc.) sono stati già comunicati all'Agenzia delle Entrate mediante l'autodichiarazione di cui all'articolo 3 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 11 dicembre 2021, pubblicato nella Gazzetta ufficiale del 20 gennaio 2022 (per maggiori dettagli si rinvia alle istruzioni per la compilazione della citata autodichiarazione)”.

Allo stato attuale, per inciso, non è ancora stato pubblicato il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate che dovrà definire modalità e termini dell'**autodichiarazione** di cui all'art. 3 del DM 11 dicembre 2021, per cui si attendono le citate istruzioni per ulteriori indicazioni.

Nessuna compilazione dei dati ai fini dell'impresa unica

Riguardo poi al rigo **RS402**, in cui vanno indicati i codici fiscali dell'impresa unica in caso di regime “de minimis”, secondo le nuove istruzioni tale rigo va compilato anche in caso di aiuti ricevuti nell'ambito della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C(2020) 1863 final “Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19” (c.d. Temporary Framework), riportando anche i codici fiscali delle imprese con le quali il dichiarante si trova in una relazione di controllo ai fini della definizione di impresa unica, secondo la nozione europea di impresa utilizzata ai fini degli

aiuti di Stato.

Tuttavia, le istruzioni precisano che nel caso in cui tali codici fiscali siano stati **già dichiarati** in sede di presentazione dell'autodichiarazione di cui all'art. 3 del DM 11 dicembre 2021, non occorre compilare il rigo RS402.

(MF/ms)

Agenzia delle Entrate: chiarimenti su emissione nota di variazione iva nelle procedure concorsuali

Con la circolare 20/E/2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito gli attesi chiarimenti in relazione alle modifiche apportate dall'articolo 18 del c.d. Decreto Sostegni bis (DL. 73/2021 convertito nella L. 106/2021).

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

Riprendendo le stesse parole adottate dalle Entrate nel documento in commento *"il legislatore ha, quindi, voluto "anticipare" il **dies a quo** relativo all'emissione della **nota di variazione in diminuzione** da parte del creditore in relazione alle procedure concorsuali"*.

Successivamente all'emanazione del citato documento di prassi, l'Agenzia – in occasione di uno dei recenti Forum tradizionalmente organizzati dalla stampa specializzata – ha fornito un ulteriore chiarimento che, se confermato, potrebbe avere un notevole **impatto operativo** circa la possibilità di accelerare i tempi di recupero dell'Iva assolta in situazioni dove il cliente incorre in una **procedura concorsuale**, ma, nel contempo fornisce una **possibile "scappatoia"** a quanti, per inerzia, potrebbero farsi sfuggire il primo termine entro il quale si ritiene possibile emettere la **nota di variazione in diminuzione**.

Vediamo pertanto di sintetizzare, in *primis*, i principali chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con la circolare 20/E/2021 e, a seguire, il **chiarimento "ufficioso"** che pertanto attende una conferma ufficiale.

I chiarimenti della circolare AdE 20/E/2021

<p>Non è più necessaria la preventiva insinuazione al passivo</p>	<p>Si ritiene che l'emissione della nota di variazione in diminuzione (a decorrere dalla data di avvio della procedura concorsuale) e, conseguentemente, la detrazione dell'imposta non incassata, non risulti preclusa al cedente/prestatore (creditore) che non abbia effettuato l'insinuazione al passivo del credito corrispondente.</p> <p>Deve, quindi, intendersi superata la posizione assunta in proposito con precedenti documenti di prassi, secondo cui la nota di variazione in diminuzione è emessa in subordine alla "necessaria partecipazione del creditore al concorso" (cfr. circolare 77/2000 par.2.a, risoluzione 155/E/2001, risoluzione 89/E/2002 e risoluzione 195/E/2008).</p>
<p>Esercizio a partire dal quale è consentita l'emissione della nota (dies a quo)</p>	<p>La data a partire dalla quale sono consentiti l'emissione della nota di variazione in diminuzione e, conseguentemente, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva in capo al cedente/prestatore è quella in cui il cessionario/committente è assoggettato alla procedura stessa.</p>
<p>Esercizio nel quale emettere la nota di variazione (primo dies a quem)</p>	<p>La data entro cui emettere la nota di variazione in diminuzione deve essere individuata nel termine per la presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui si sono verificati entrambi i presupposti per operare la variazione in diminuzione.</p>

<p>Esercizio nel quale operare la detrazione (secondo dies a quem)</p>	<p>La data entro cui esercitare il diritto alla detrazione deve essere individuata nella data della liquidazione periodica Iva relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa o, al più tardi, in sede di dichiarazione Iva relativa all'anno di emissione della nota.</p>
<p>Nota di variazione diminuzione concordato preventivo</p>	<p>In caso di concordato preventivo, a differenza delle altre procedure concorsuali, la parte dei corrispettivi fatturati dai creditori che dovrà essere pagata dai debitori sottoposti a detta procedura (debiti falciati) è individuata in modo specifico fin dal decreto di ammissione.</p> <p>Da ciò discende, quindi, che il creditore può emettere una nota di variazione in diminuzione solo per la quota di credito chirografario destinata a restare insoddisfatta, in base alle percentuali definite dalla procedura.</p>
<p>Obbligo di registrazione e riversamento negli accordi di ristrutturazione e piani attestati</p>	<p>L'obbligo di registrazione della variazione, in rettifica della detrazione originariamente operata, permane in capo al cessionario/committente, negli accordi di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis L.F. e nei piani attestati ai sensi dell'articolo 67, comma 3, lettera d). L.F. Tali istituti, infatti, non sono qualificabili come procedure concorsuali in senso stretto, in quanto mancano sia del carattere della "concorsualità", sia di quello dell'"ufficialità".</p>

<p>Procedure concorsuali interessate</p>	<p>Le nuove previsioni trovano applicazione solo con riferimento alle procedure concorsuali avviate dal 26 maggio 2021, data di entrata in vigore del Decreto Sostegni-bis.</p> <p>Se il debitore, quindi, è stato sottoposto a una procedura concorsuale in una data precedente al 26 maggio 2021, si dovrà fare ancora riferimento alla precedente disciplina recata dal previgente testo dell'articolo 26, attendendo l'esito infruttuoso della stessa per poter emettere una nota di variazione in diminuzione.</p>
<p>Strumenti alternativi alla nota di variazione in diminuzione</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Non è possibile presentare una dichiarazione integrativa Iva a favore ai sensi dell'articolo 8 comma 6-bis, DPR 322/1998 per recuperare l'imposta versata, laddove non si riscontri la presenza di errori ed omissioni cui rimediare (presupposti necessari ai fini della sua presentazione). • Per quanto concerne l'istituto disciplinato dall'articolo 30-ter DPR 633/1972, si ritiene che, trattandosi di una norma residuale ed eccezionale, questo trovi applicazione ogni qual volta sussistano condizioni oggettive che non consentono di esperire il rimedio di ordine generale (l'emissione di una nota di variazione in diminuzione). Deve ritenersi, quindi, che tale istituto non possa essere utilizzato per ovviare alla scadenza del termine di decadenza per l'esercizio del diritto alla detrazione qualora tale termine sia decorso per "colpevole" inerzia del soggetto passivo.

Il “momento” di emissione della nota di variazione

In occasione del recente **Forum organizzato dal quotidiano Italia Oggi lo scorso 13 gennaio 2022** è stato posto il seguente quesito all’Agenzia delle entrate: la nota di variazione in diminuzione può essere emessa negli **anni successivi all’apertura della procedura concorsuale** ma durante lo svolgimento della stessa?

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

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

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

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

Parrebbe pertanto **esclusa** – in ipotesi di probabile durata pluriennale della procedura concorsuale – la possibilità di emettere la **nota di variazione in diminuzione negli anni “intermedi” della procedura stessa**.

(MF/ms)

Comunicazione delle opzioni per le spese edilizie 2021 entro il 7 aprile

La comunicazione di opzione delle detrazioni edilizie per le spese sostenute nel 2021 e quella per le rate residue non fruite delle detrazioni riferite alle spese sostenute nel 2020 potrà essere trasmessa entro il **7 aprile 2022**, anziché entro il 16 marzo.

Inoltre, l'Agenzia delle Entrate ha previsto una proroga dal 7 febbraio al **17 febbraio 2022** del termine ex art. 28 comma 2 del DL 4/2022, precedentemente al quale devono essere inviate le comunicazioni per le opzioni per gli interventi agevolabili per il 2020, 2021 e 2022.

Pertanto, la disciplina transitoria si applica ai crediti ceduti per i quali la relativa comunicazione all'Agenzia delle Entrate sia validamente trasmessa prima del 17 febbraio 2022 (ossia entro il 16 febbraio 2022).

La proroga al 7 aprile per le comunicazioni delle opzioni per le spese nel 2021 e per le **rate residue** delle spese nel 2020 è contenuta nel provvedimento dell'Agenzia delle Entrate pubblicato, che attua gli art. 119 e 121 del DL 34/2020 con riferimento alle detrazioni per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici.

Modalità e i termini sono stati ridefiniti alla luce delle novità introdotte dall'art. 1 commi 28 e 29 della L. 234/2021 e dall'art. 28 del DL 4/2022.

Lo slittamento del termine, si legge nelle motivazioni del provvedimento, è stato disposto per consentire a contribuenti e intermediari di disporre di un **più ampio** lasso di tempo per trasmettere la comunicazione, considerato che la dichiarazione dei redditi precompilata sarà resa disponibile a partire dal 30 aprile 2022.

Il provvedimento approva il modello, le istruzioni e le specifiche tecniche, adeguati per gestire tutte le fattispecie di cessione delle rate residue di detrazione non fruite, in relazione agli interventi sulle **parti comuni** degli edifici.

Gli aggiornamenti saranno progressivamente resi disponibili a partire dalle comunicazioni delle opzioni inviate dal 4 e dal 24 febbraio 2022, così come già era stato preannunciato con il comunicato stampa del 28 gennaio 2022.

La notizia della proroga del periodo transitorio fino al 17 febbraio è stata invece **“anticipata”** con una FAQ e un comunicato stampa, ma l’Agenzia delle Entrate emanerà poi un apposito provvedimento.

Si ricorda che l’art. 28 del DL 4/2022 modifica la disciplina delle cessioni dei bonus edilizi ex art. 121 comma 1 del DL 34/2020 consentendo solo una cessione del credito d’imposta. Il comma 2 contiene una disposizione transitoria per consentire in ogni caso “una ulteriore cessione” a terzi per quei “crediti che alla data del 7 febbraio 2022 sono stati precedentemente oggetto di una delle opzioni di cui al comma 1 dell’articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020”.

Dunque, precisa l’Agenzia nella Faq, la disciplina transitoria di cui al comma 2 opera in relazione ai crediti ceduti per i quali – precedentemente alla data del 7 febbraio 2022 – è stata **validamente trasmessa** la relativa comunicazione all’Agenzia delle Entrate, a prescindere dal numero di cessioni avvenute prima di tale data. Tali crediti possono essere oggetto solo di una ulteriore cessione, che potrà

essere effettuata dal 7 febbraio 2022.

Visti i tempi tecnici necessari per l'adeguamento del software che consente la trasmissione telematica della comunicazione delle opzioni – scrive l'Agenzia – con successivo provvedimento ex art. 19-*octies* comma 4 del DL 148/2017, verrà prorogata la data a cui fare riferimento per individuare i crediti, precedentemente oggetto delle opzioni, che possono essere ceduti esclusivamente una ulteriore volta ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri **intermediari finanziari**. “In particolare, verrà prorogato dal 7 febbraio al 17 febbraio 2022 il termine di cui all'articolo 28, comma 2, del citato decreto-legge n. 4 del 2022, precedentemente al quale devono essere inviate le Comunicazioni per le opzioni relative agli interventi agevolabili per gli anni 2020, 2021 e 2022. Pertanto, la disciplina transitoria recata dal comma 2 si applica ai crediti ceduti per i quali la relativa comunicazione all'Agenzia delle entrate sia validamente trasmessa prima del 17 febbraio 2022 (ossia entro il 16 febbraio 2022)“.

Nella Faq successiva si chiede se un contribuente titolare di un credito, che il 28 gennaio 2022 ha comunicato all'Agenzia l'opzione di cessione, possa effettuare un'ulteriore cessione il 3 febbraio. Per le Entrate “la risposta è affermativa, poiché tale fattispecie rientra nella disciplina transitoria [...], **a condizione**, ovviamente, che la cessione del 3 febbraio sia validamente comunicata all'Agenzia delle entrate prima del 17 febbraio 2022 [...]. Per effetto della predetta disciplina transitoria il nuovo cessionario potrà, dal 17 febbraio 2022, effettuare «esclusivamente una ulteriore cessione ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari»”.

(MF/ms)