

Inps: valori per il calcolo delle contribuzioni al 1° gennaio 2022

Di seguito i nuovi minimali giornalieri per l'anno 2022. Pertanto il limite di trattamento minimo mensile di pensione risulta essere pari a € 525,38, mentre il limite di retribuzione giornaliera risulta equivalente a € 49,91.

Gli importi dei minimali sono sostanzialmente rimasti invariati per effetto della variazione percentuale dell'indice medio del costo della vita calcolato dall'ISTAT che, per l'anno 2021, è risultata pari all'1,9%.

Minimali retribuzione giornaliera

È possibile consultare tutte le tabelle relative ai nuovi valori disponibili negli allegati alla circolare: di seguito proponiamo la sintesi dei principali valori per l'anno 2022.

Con la circolare n. 15 del 28 gennaio 2022, l'Inps comunica i nuovi minimali ai fini contributivi in vigore dal 1° gennaio 2022.

	Dirigente	Impiegato	Operaio
Industria	€ 138,05	€ 49,91	€ 49,91
Artigianato	---	€ 49,91	€ 49,91
Commercio	€ 138,05	€ 49,91	€ 49,91

Lavoratore a part-time

Il minimo orario deve essere conteggiato secondo la seguente formula:

(minimale giornaliero x 6) / (ore settimanali previste dall'orario dei lavoratori a tempo pieno)

Ad esempio, nell'ipotesi di orario di 40 ore settimanali, il procedimento sarà il seguente:

$$€ 49,91 \times 6gg / 40h = € 7,49$$

Lavoratori a domicilio

Il limite minimo di retribuzione giornaliera per i lavoratori a domicilio è raggugliato a € 49,91.

Massimale annuo

Il massimale annuo della base contributiva pensionabile, previsto dall'art. 2 comma 18 della Legge 335/95, da applicarsi per i nuovi iscritti all'INPS dal 1° gennaio 1996 e per coloro che optano per la pensione con il sistema contributivo (solo dal 1° gennaio 2001), viene stabilito per l'anno 2022 a € 105.014,00.

Si rammenta che dal 1° gennaio 2003 è stato soppresso il massimale contributivo, di cui all'art. 3, comma 7, del D. LGS. n. 181/97, previsto per i dirigenti di aziende industriali.

Aliquota aggiuntiva 1%

L'aliquota aggiuntiva dell'1% prevista a carico del lavoratore per retribuzioni superiori alla prima fascia di retribuzione pensionabile nell'anno 2022, deve essere applicata su retribuzioni mensili superiori a € 4.023,00 (pari a € 48.279,00 annui).

Ricordiamo che il versamento del contributo aggiuntivo deve essere effettuato con il criterio della mensilizzazione.

Rivalutazione dell'importo per prestazioni di maternità obbligatoria

Con riferimento alle istruzioni fornite con circolare n. 181 del 16.12.2002, si comunica che l'importo dell'indennità di maternità obbligatoria a carico del bilancio dello Stato ai sensi di quanto disposto dall'art. 78 del D.Lgs. 26.03.2001 n. 151, per l'anno 2022 è pari a € 2.183,77.

Retribuzione annua concedibile riferita al congedo straordinario di cui all'art.42, comma 5, del decreto legislativo 26 marzo 2001, n. 151

L'art. 42, comma 5 e seguenti, del decreto legislativo 26 marzo 2001, n.151 riconosce il diritto a soggetti specificamente individuati di fruire, entro sessanta giorni dalla richiesta, del congedo di cui al comma 2, dell'articolo 4, della legge 8 marzo 2000, n. 53, per assistenza di persone con handicap in situazione di gravità accertata ai sensi dell'articolo 4, comma 1, della legge 5 febbraio 1992, n. 104.

In particolare il comma 5-ter prevede: *“Durante il periodo di congedo, il richiedente ha diritto a percepire un'indennità corrispondente all'ultima*

retribuzione, con riferimento alle voci fisse e continuative del trattamento, e il periodo medesimo è coperto da contribuzione figurativa; l'indennità e la contribuzione figurativa spettano fino a un importo complessivo massimo di euro 43.579,06 annui per il congedo di durata annuale. Detto importo è rivalutato annualmente, a decorrere dall'anno 2011, sulla base della variazione dell'indice Istat dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati."

A tale riguardo si comunica che per gli effetti della rivalutazione la retribuzione annua concedibile riferita al congedo straordinario di cui trattasi non può eccedere, per l'anno 2022, l'importo, arrotondato all'unità di euro, pari a € 49.664,00.

In seguito l'istituto provvederà all'aggiornamento delle tabelle con apposito messaggio e nelle sezioni online del proprio portale.

(FP/fp)

[4875_Circ.Inps_n.15_28-01-2022.pdf](#)

[Download](#)

[4877_Circ.Inps_n.15_28-01-2022_allegato.pdf](#)

[Download](#)

Gestione Separata Inps aliquote 2022: aumentata la contribuzione Dis-Coll

L'Istituto, con la circolare n. 25 dell'11 febbraio 2022, determina le **nuove aliquote contributive valevoli per l'anno 2022** da applicare ai soggetti iscritti alla Gestione Separata. La novità principale è data dall'aumento dell'aliquota di finanziamento che alimenta il fondo Dis-Coll utile a sostenere le prestazioni di disoccupazione, e il riconoscimento della relativa contribuzione figurativa, in favore di alcune categorie iscritte alla Gestione Separata.

La legge di Bilancio 2022 ha stabilito che l'aliquota contributiva dovuta è pari a quella prevista per la Naspi pertanto, con decorrenza 1° gennaio 2022, il nuovo valore della Dis-Coll passa da 0,51% a 1,31% e riguarda le seguenti categorie:

- collaboratori coordinati e continuativi;
- dottorandi, assegnisti, titolari di borse di studio;
- amministratori, sindaci o revisori di società, associazioni e altri enti con o senza personalità giuridica.

La conferma della nuova aliquota è giunta a versamenti del mese di gennaio già effettuati: per adempiere alla regolarizzazione degli importi dovuti, l'istituto ha chiarito che i committenti possono provvedere entro tre mesi a partire da febbraio 2022.

Nei contenuti della circolare Inps qui allegata, è presente un'utile tabella riepilogativa (punto 1.3) con la quale è possibile verificare le diverse fattispecie di iscritti alla Gestione Separata, abbinati alle relative aliquote di contribuzione.

Nella generalità dei casi l'aliquota complessiva raggiunge il 35,03%; per le categorie ove il contributo Dis-Coll è assente il valore è pari al 33,72%, mentre per i liberi professionisti l'incremento di 0,25% riguarda l'aliquota Iscro (indennità straordinaria di continuità reddituale e operativa) determinando un'aliquota complessiva pari al 26,23%.

Rimane invariata al 24% l'aliquota per gli iscritti appartenenti ad altre gestioni previdenziali obbligatorie o già pensionati, sia collaboratori che liberi professionisti.

Ripartizione dei contributi

La ripartizione degli oneri contributivi è pari a 2/3 a carico del committente e 1/3 a carico del percipiente.

L'azienda committente ha l'obbligo di versare il totale dei contributi calcolati entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettiva corresponsione del compenso, tramite modello F24 telematico.

Minimale e massimale contributivo

Il minimale di reddito quest'anno è pari a € 16.243,00, mentre il massimale è pari a € 105.014,00.

Per ottenere l'accredito dell'intera annualità previdenziale, si devono versare almeno i seguenti importi:

- iscritti con aliquota al 24%: € 3.898,32;
- professionisti con aliquota del 26,23%: € 4.260,54;
- collaboratori e assimilati con aliquota del 33,72%: € 5.477,14;
- collaboratori e assimilati con aliquota del 35,03%: € 5.689,92.

(FP/fp)

[4880_Circ.Inps_n.25_11-02-2022.pdf](#)

[Download](#)

Report analisi congiunturale IV trimestre 2021 – prospettive 2022

Alleghiamo il report completo dell'”Analisi congiunturale IV trimestre: tendenze 2021-prospettive 2022”.

Sono i risultati dell'indagine online che vi abbiamo mandato lo scorso mese.

Con questo report abbiamo dato avvio alle attività del **Centro Studi di Api Lecco Sondrio** dedicato esclusivamente alle nostre associate.

Le attività annuali in calendario prevedono:

- **4 analisi congiunturali**
- **focus su tematiche specifiche**

La referente del nostro Centro Studi è Anna Masciadri, a disposizione per qualsiasi chiarimento o approfondimento: 0341.282822, comunicazione@api.lecco.it.

(AM/am)

[4843_report_IV_2021_Lecco-Sondrio.pdf](#)

[Download](#)

Denuncia annuale acque industriali scaricate in fognatura entro il 28 febbraio

Come ogni anno alla fine del mese di febbraio scade il termine per effettuare la "denuncia" delle acque industriali scaricate in pubblica fognatura nel corso dell'anno precedente. L'adempimento riguarda le imprese che utilizzano acque a scopo industriale, più precisamente:

- **Sono obbligati** alla denuncia: i legali rappresentanti degli insediamenti produttivi ed i proprietari dell'immobile in cui ha sede un'impresa le cui acque reflue provengono, anche parzialmente, da siti produttivi e sono utilizzate nei processi industriali, e vengono immesse nelle pubbliche fognature.
- **Non sono soggetti obbligati** alla denuncia citata nè gli insediamenti produttivi che scaricano in corpi idrici superficiali (competenza provinciale) nè gli insediamenti che producono solo scarichi assimilabili ad acque reflue civili.

Si tratta di comunicare al gestore del servizio idrico di competenza i dati quali-quantitativi delle acque utilizzate e in seguito scaricate in pubblica fognatura nell'anno precedente.

La denuncia deve essere effettuata utilizzando la modulistica del gestore, alla quale bisogna allegare il rapporto di prova emesso da un laboratorio, relativamente ai controlli analitici effettuati nell'ultimo trimestre sulle acque industriali e/o meteoriche contaminate.

Per chi non ricevesse direttamente indicazioni dal gestore, si

segnala la pagina del [sito internet Larioreti](#) in cui è scaricabile e compilabile il modulo “denuncia degli elementi per la determinazione della tariffa del servizio idrico” e anche l’informativa con le modalità di presentazione.

L’Ente destinatario della denuncia ha facoltà di effettuare controlli e prelievi allo scarico.

Api Lecco, servizio ambiente e sicurezza, resta a disposizione per dare supporto in caso di necessità di chiarimenti.

(SN/bd)

Modello 0t23 per la riduzione del tasso di premio Inail

Come ogni anno a fine febbraio è fissata la scadenza entro la quale si può presentare il modello on line per la richiesta di riduzione del tasso di premio Inail che l’azienda paga per ogni lavoratore. Il modello 0t23 è stato diffuso nel 2021 come si evince nelle circolari associative dedicate a questo tema. Il modello da compilare on line si trova sul [sito Inail](#) (scendere in basso alla pagina).

Come si anticipava nelle citate circolari del 2021 ([n. 465 del 4 agosto 2021](#) e anche [n.635 del 25 novembre 2021](#)), ci sono alcune opportunità ad esempio in tema di **microformazione, quasi infortuni, controllo a distanza di attrezzature antincendio e Dpi e così via.**

Il servizio Ambiente e Sicurezza di Api resta e disposizione per venire incontro ad eventuali dubbi di merito o esigenze specifiche. Chi volesse un supporto per il caricamento della

documentazione probante sul sito Inail può farne immediatamente richiesta in Api scrivendo subito a silvia.negri@api.lecco.it e mandare la documentazione correttamente identificata entro lunedì 21 febbraio 2022.

(SN/bd)

Gestione Covid: modifiche sui tempi di isolamento

Alla luce del miglioramento nell'andamento della pandemia, il Governo ha recentemente emesso provvedimenti di alleggerimento delle norme di comportamento.

Per la modifica alla durata dell'isolamento e della quarantena si segnala il [sito del Ministero della Salute](#) che è appena stato aggiornato con le novità. Nei prossimi giorni saranno certamente aggiornati anche i siti di riferimento della Ats Brianza.

Si segnala inoltre la [pagina ministeriale dedicata alle Faq](#) sui vari temi (vaccini, viaggi, donazioni), sempre aggiornata.

(SN/bd)

Bando Simest: “Transizione digitale ed ecologica delle Pmi con vocazione internazionale”

È disponibile un nuovo bando promosso da Simest che combina attività digitali, di internazionalizzazione e di carattere ambientale/energetico.

Per poter partecipare, i soggetti beneficiari devono avere le seguenti caratteristiche:

- essere Pmi con sede legale in Italia che, al momento della domanda, abbia la forma di società di capitali da almeno due esercizi;
- aver depositato presso il Registro imprese almeno due bilanci relativi a due esercizi completi (si considera completo un esercizio di 12 mesi interi). I bilanci devono riguardare lo stesso soggetto richiedente (identificato dal codice fiscale);
- deve avere un Fatturato Estero la cui media degli ultimi due esercizi sia almeno il 20% del fatturato aziendale totale, oppure pari ad almeno il 10% del fatturato aziendale dell'ultimo bilancio depositato;

L'Intervento ha la finalità di sostenere la realizzazione di:

- investimenti digitali per una quota minima pari al 50%
- investimenti volti a promuovere la sostenibilità e la competitività sui mercati internazionali per il restante 50%

L'importo massimo dell'Intervento che l'Impresa Richiedente può chiedere è pari al minore tra (i) euro 300.000,00, e (ii) il 25% dei ricavi medi risultanti dagli ultimi due bilanci

approvati e depositati dall'Impresa Richiedente.

L'Impresa Richiedente può chiedere una quota di Cofinanziamento a Fondo perduto:

- i. fino al 40% dell'Importo massimo dell'Intervento, se ha almeno una sede operativa attiva da almeno 6 mesi rispetto alla data di presentazione della Domanda, in una delle seguenti regioni: Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia;
- ii. fino al 25% dell'Importo massimo dell'Intervento, se ha la propria sede operativa in una regione diversa da quelle indicate al punto (i)

Le spese ammissibili e finanziabili sono rispettivamente:

1. **Spese per la Transizione Digitale** che dovranno rappresentare almeno il 50% delle Spese Ammissibili finanziate:
2. **Spese per la sostenibilità e l'internazionalizzazione** che dovranno rappresentare non più del 50% delle Spese Ammissibili finanziate:

A livello finanziario:

- Post accettazione contributo, **viene erogato il 50% di quanto concesso**, comprensivo del fondo perduto
- **A chiusura del progetto**, dopo i 24 mesi, **viene erogato a saldo quanto speso fino al massimo del 50% residuo**

Per ulteriori informazioni visitate il [sito](#).

(GF/am)

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)