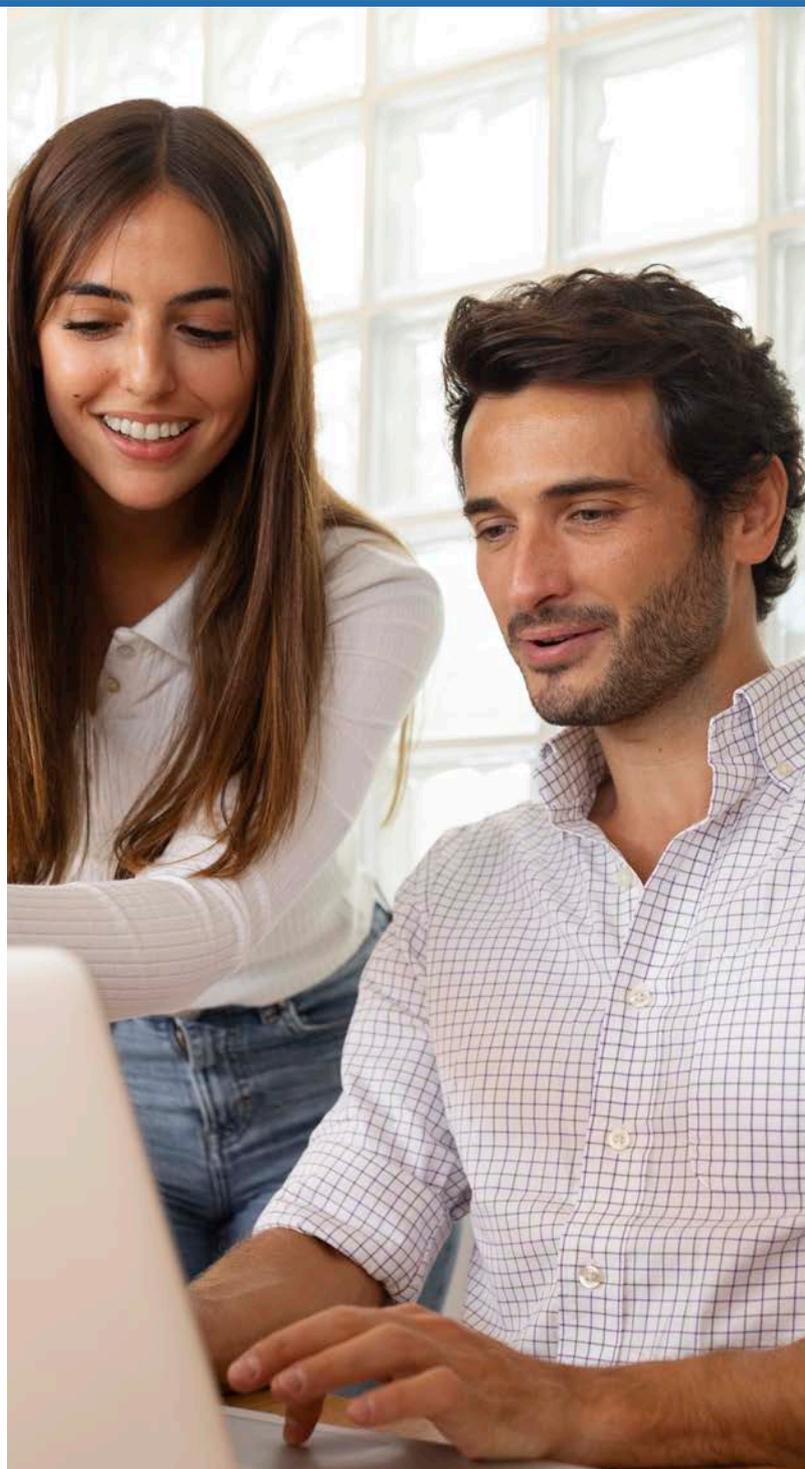




## In evidenza questo mese:

- Aepi-Inail, firmato il protocollo.
- L'iter di approvazione del bilancio di esercizio
- Modelli 730/2023: novità e scheda raccolta dati



All'interno contributi a cura di:



# INDICE

## Pillole Associative

Aepi-Inail, firmato il protocollo.....	03
--	----

## Primi passi per la Lettura e la Redazione del Bilancio d'Esercizio

L'iter di approvazione del bilancio di esercizio.....	06
---	----

La nota integrativa ai bilanci 2022: guida operativa e novità.....	11
--	----

## Strumenti Operativi di Lavoro

*Fac-simile:*

- Convocazione di assemblea ordinaria .....	19
- Verbale di assemblea deserta .....	20
- Verbale della riunione del consiglio di amministrazione per il differimento dei termini per l'approvazione del bilancio di esercizio .....	21
- Verbale dell'assemblea ordinaria per l'approvazione del bilancio con destinazione dell'utile di esercizio ...	22
- Verbale dell'assemblea ordinaria per l'approvazione del bilancio con copertura perdite inferiori ad 1/3.....	24
- Verbale dell'assemblea ordinaria per l'approvazione del bilancio con perdite superiori a 1/3 del capitale rinviate al quinto esercizio successivo.....	26

## Soluzioni di Pratica Fiscale

Modelli 730/2023: le novità.....	28
----------------------------------	----

## Strumenti Operativi di Lavoro

Scheda raccolta dati Modello 730/2023 .....	45
---	----

## Soluzioni di Pratica Fiscale

Lettere di compliance per la tardiva trasmissione di fatture elettroniche e corrispettivi elettronici .....	49
---	----

# Aepi-Inail, firmato il protocollo

## Celestino Bottoni, Presidente A.N.CO.T: “Un passo avanti fondamentale anche per i professionisti”

A cura di **Roberto Valeri**

---

**Martedì 18 aprile**, nell’ambito del convegno **Dopo sei mesi, quale impatto dell’Esecutivo sulle imprese?** che si è svolto nella sede del Parlamentino Inail a Roma, il Presidente di Aepi “Confederazione delle Associazioni Europee di Professionisti” **Mino Dinoi** ed il Presidente Inail, Franco Bettoni, hanno siglato un protocollo d’intesa per una collaborazione strutturata e permanente su temi di grande rilevanza come formazione e prevenzione.

“Siamo particolarmente lieti di ampliare, con la firma del Protocollo con AEPI, la rete dei partner dell’Istituto attenti al tema della tutela della salute e della sicurezza sui posti di lavoro – ha detto il Presidente Inail **Franco Bettoni** – In coerenza con la missione istituzionale dell’Inail, è per noi fondamentale consolidare sinergie con diverse realtà affinché la prevenzione e la sicurezza vengano considerati valori aggiunti, marchi di qualità, vantaggi in termini etici, sociali ed economici. Un’efficace strategia di salute e sicurezza sul lavoro risulta proficua in termini di competitività, sostenibilità e benessere di lavoratrici e lavoratori.

Le statistiche del fenomeno infortunistico e delle malattie professionali continuano ad essere preoccupanti. Dobbiamo abbattere questi numeri inaccettabili. Per centrare questo obiettivo servono la partecipazione e l’impegno di tutti e serve ancora di più intensificare gli sforzi per trovare soluzioni condivise. Un Paese avanzato come l’Italia non può tollerare tragedie quotidiane legate alla mancanza di sicurezza sui posti di lavoro. È dunque fondamentale l’unità di intenti per favorire l’affermarsi della cultura della sicurezza, attraverso una mirata attività di informazione, formazione, ricerca, consulenza e misure di sostegno alle imprese.

L’Istituto ha promosso per il 2023 il Forum della prevenzione “Made in Inail”, un percorso regionale di 23 tappe che ha l’obiettivo di incoraggiare il confronto tra istituzioni, enti locali e parti sociali sulle strategie più efficaci di contrasto agli infortuni e alle malattie professionali, con focus dedicati alle tematiche specifiche di ogni territorio. A fare da filo conduttore all’iniziativa è il Piano triennale per la prevenzione 2022-2024, che delinea la missione dell’Istituto in coerenza con la Strategia europea per la salute e sicurezza sul lavoro 2021-2027 e con l’Agenda Onu 2030. Voglio, inoltre, ricordare il costante supporto di Inail alle aziende che comprendono il valore del lavoro sicuro attraverso gli incentivi a fondo perduto, con i quali dal 2010 ad oggi sono stati stanziati circa 2,8 miliardi di euro”.

Per il Presidente Aepi, **Mino Dinoi**, “questo protocollo è un esempio di come tutti, associazioni, aziende, istituzioni in Italia debbano assumersi delle responsabilità. È arrivato il momento in cui il “sistema Italia” deve individuare le priorità e trovare, insieme, soluzioni. Aepi ha sentito, appunto, il dovere di mettersi a disposizione per la sicurezza del lavoro, dei lavoratori e delle imprese, che è un elemento importante per la ripartenza economica: è un modo tangibile di lavorare per il bene del Paese. Questo è un protocollo concreto, che prevede anche l’istituzione di un Comitato di Coordinamento, che fungerà da garante per l’attuazione del protocollo”.

Il protocollo è stato accolto con soddisfazione da **Celestino Bottoni**, Vicepresidente Aepi, Coordinatore Aepi Professioni e Presidente dell'Associazione Nazionale Consulenti Tributarî A.N.CO.T: "il protocollo tra Aepi e Inail darà ai professionisti il giusto rilievo, mi riferisco in special modo a quelli ex Legge 4/2013. Un'azione che Aepi aveva già realizzato, tempo fa, con il Ministro Brunetta per i rapporti con la pubblica amministrazione. L'accordo prevede, per tutti i professionisti, un'apertura al dialogo con l'ente, una semplificazione con un focus specifico sui processi digitali, così come è previsto nel protocollo per le imprese. Per quanto riguarda il tema del convegno, in base ai dati a nostra disposizione la pressione fiscale diminuisce e siamo in attesa della riforma fiscale. Il debito rapportato al PIL è a sua volta in discesa, prosegue il taglio del cuneo fiscale. Per quanto riguarda l'equo compenso, lo stesso ministro Calderone l'ha definita una norma di civiltà, una legge positiva che limita lo strapotere dei committenti e tutela tutti i professionisti. Sono tutte buone notizie, dal nostro punto di vista e lanciamo una proposta sull'equo compenso: per definire le tariffe, si potrebbero utilizzare gli Indici Sintetici di Affidabilità, i professionisti devono già rispettare i minimi tariffari per essere congrui con il fisco, possono essere presi quale punto di riferimento anche per determinare l'equo compenso per ogni singola categoria di professionisti".

La firma del protocollo è stata preceduta dagli interventi del Vicepresidente Aepi, **Giuseppe Ciarcelluto** e degli esponenti dell'Osservatorio Aepi a partire proprio da **Celestino Bottoni**, seguito da **Patrizia Gabellone**, Vicepresidente per il Lavoro e Welfare, **Andrea Cordero di Montezemolo**, Vicepresidente per l'Innovazione, **Stefano Cocco**, Responsabile Aepi per il Commercio e **Alessandro Peron**, Responsabile Aepi per Trasporti e Logistica.

Dopo la firma del protocollo, ha avuto inizio la tavola rotonda moderata dal Vicedirettore di Adnkronos, **Fabio Insenga**.

**Massimo Bitonci**, Sottosegretario del Ministero delle Imprese e del Made in Italy, nel suo intervento ha ricordato che "la riforma delle agevolazioni di febbraio e la riforma fiscale, a marzo, si sviluppano su due binari paralleli ma con gli stessi obiettivi. Vogliamo ristabilire il rapporto tra cittadino e Stato, invertire l'onere della prova, utilizzare i dati degli archivi della Pubblica Amministrazione: centrale sarà la digitalizzazione. Altro tema fondamentale, per noi, è la semplificazione. Il regime forfetario è stato molto importante: efficace per la lotta all'evasione, è stato scelto da molti professionisti e dalle start up".

Secondo **Claudio Durigon**, Sottosegretario del Ministero delle Politiche del Lavoro, per raggiungere l'obiettivo di "zero incidenti" sul lavoro "manca ancora molto, in base ai dati recenti. C'è bisogno anche di un cambio culturale, che parta già dalla scuola per far capire quanto è importante la sicurezza sul lavoro. Organizzazioni sindacali, datoriali, le istituzioni, il Governo, il Parlamento in cui sono state fatte già delle commissioni speciali sulla sicurezza sul lavoro, devono operare in sinergia. Il tema della sicurezza è al centro dell'attenzione ed è importante che queste commissioni lavorino per dare soluzioni. Il cambiamento non si materializza dall'oggi al domani, ma siamo sulla strada giusta".

L'attenzione del Governo alle esigenze di liquidità delle imprese è stato al centro dell'intervento di **Lucia Albano**, Sottosegretario al Ministero dell'Economia e delle Finanze e tra gli strumenti principali attraverso i quali il Governo è intervenuto a sostegno delle imprese, ha ricordato "l'impegno finanziario legato al programma di garanzie pubbliche, predisposto per sostenerne l'accesso al credito bancario: una tipologia di intervento confermata nel quadro degli aiuti in favore delle imprese declinati nei decreti emergenziali varati contro il caro bollette".

Per sostenere le esigenze di liquidità derivanti dal rincaro dei costi energetici ed incentivare investimenti in interventi di efficientamento energetico, ricorda il Sottosegretario Albano "abbiamo potenziato l'operatività del Fondo di Garanzia per le PMI, attraverso l'incremento della dotazione finanziaria, con uno stanziamento aggiuntivo di 720 milioni di euro per l'anno 2023, e l'innalzamento, rispetto al 2022, del limite massimo di impegni assumibili dal Fondo e coperti dalla garanzia di ultima istanza dello Stato. Per quanto riguarda le garanzie pubbliche pre-

state da SACE in favore di imprese di media e grande dimensione, c'è interesse da parte dei mercati. Si tratta di uno strumento di intervento pubblico nell'economia molto utile anch'esso per sostenere la richiesta liquidità delle aziende. Tra l'altro, sempre per il tramite delle garanzie pubbliche prestate da SACE, il Governo continua inoltre a supportare investimenti in ambito green, con garanzie assistite dalla garanzia dello Stato italiano, prestate nel limite dell'80%, per finanziare progetti che hanno la finalità di agevolare la transizione verso un'economia a minor impatto ambientale, integrare i cicli produttivi con tecnologie a basse emissioni per la produzione di beni e servizi sostenibili e promuovere iniziative che sviluppino una nuova mobilità a minori emissioni inquinanti".

"La mia sensazione – ha detto in conclusione di convegno il Presidente Aepi Dinoi – è che possiamo tornare a sperare. Il ritorno della politica e la presa di coscienza di tutti del fatto che ognuno, per propria parte, ha una responsabilità sociale e civile, possono darci nuovamente una visione di lungo periodo, un "sogno", perché una Nazione che non ha un sogno non ha stimoli a produrre idee. Le idee, invece, portano al vero sviluppo, quando ad impegnarsi è l'intero sistema Paese".



*Alcuni tra i relatori del convegno*

# L'iter di approvazione del bilancio di esercizio

A cura della **Redazione**

---

**Una volta ultimate le scritture contabili di assestamento, e contabilizzate le imposte di esercizio, il bilancio delle società è pronto per essere sottoposto all'attenzione dei soci per la sua approvazione. Ripercorriamo nell'approfondimento che segue le tappe temporali e gli adempimenti societari che portano il bilancio alla sua approvazione nell'ambito delle società di capitali.**

Attraverso l'elaborazione del bilancio e dei documenti che compongono, la società deve accertare in modo chiaro, veritiero e corretto la propria situazione patrimoniale e finanziaria al termine del periodo amministrativo di riferimento, e il risultato economico dell'esercizio stesso.

Alla redazione ed approvazione del bilancio concorrono diversi organi dell'impresa:

- *in primis* gli amministratori che lo redigono e che sono responsabili;
- il collegio sindacale e il/i revisore/i legale dei conti che lo controllano;
- infine all'assemblea dei soci che lo approva.

Questa interazione di organi societari finalizzata al deposito del bilancio presso il Registro delle Imprese prevede una specifica tempistica e scaletta di adempimenti, che si collocano operativamente in questa prima parte dell'anno.

## FASE 1)

### REDAZIONE DEL BILANCIO COMPLETO

Gli amministratori delle società di capitali devono redigere annualmente due documenti fondamentali nell'ambito dell'informazione societaria:

- il **progetto di bilancio**, composto da: stato patrimoniale, conto economico, nota integrativa e rendiconto finanziario per tutte le imprese di maggiori dimensioni (ex D.L. n. 139/2015) eccetto le società che redigono il bilancio informa abbreviata (art. 2435-*bis* c.c.) e le micro imprese,
- e la **relazione sulla gestione** (ai sensi dell'art. 2428 del c.c.), che è un documento obbligatorio del bilancio di esercizio redatto in forma ordinaria, ovvero quello delle imprese quotate sui mercati regolamentati oppure di quelle imprese che superano determinati parametri dimensionali (per due esercizi consecutivi due dei tre parametri seguenti: totale attivo di bilancio maggiore di 4,4 milioni di Euro; totale ricavi superiore a 8,8 milioni di Euro; dipendenti medi impiegati nell'attività 50).

Il primo step quindi nell'ambito di quello che è il percorso di formazione ed approvazione del bilancio di esercizio è quindi **la redazione, da parte dell'organo amministrativo, del bilancio completo di tutte le sue rilevazioni contabili** intendendo quindi anche le scritture di assestamento (ammortamento, integrazione, rettifica) e la corretta contabilizzazione delle imposte correnti, differite ed anticipate, oltre che dei documenti che lo compongono. Come detto, la redazione del bilancio compete all'organo amministrativo; qualora un membro del consiglio di amministrazione non sia d'accordo o non voglia approvare il progetto di bilancio, appare opportuno che detto

dissenso sia trascritto sul libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio.

In questo modo l'amministratore in questione potrà invocare il dettato dell'articolo 2392 c.c., per il quale la responsabilità per gli atti o le omissioni degli amministratori non si estende a quello tra essi che, essendo immune da colpa, abbia fatto annotare senza ritardo il suo dissenso nel libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio, dandone immediata notizia per iscritto al presidente del collegio sindacale.

## FASE 2)

### L'EVENTUALE TRASMISSIONE DEI DOCUMENTI CHE COMPONGONO IL BILANCIO ALL'ORGANO DI CONTROLLO

Una volta quindi formato il progetto di bilancio (completo come detto di stato patrimoniale, conto economico, nota integrativa ed eventuale rendiconto finanziario) ed eventuale la relazione sulla gestione, questa documentazione:

→ se nella società è presente l'organo di controllo:

deve essere trasmessa all'organo di controllo (collegio sindacale, revisore o società di revisione), **almeno 30 giorni** prima rispetto al giorno fissato per l'approvazione da parte dei soci.

La ratio di tale norma è quella di poter consentire all'organo di controllo di poter disporre per tempo della documentazione necessaria su cui fondare la propria relazione.

→ **se nella società NON è presente l'organo di controllo (Srl di minori dimensioni):**

si procede subito al deposito dei documenti presso la sede sociale.

#### **NB: Quando è obbligatorio l'organo di controllo nelle Srl**

L'art. 2477 c.c., "Sindaco e revisione legale dei conti", consente ai soci di S.r.l. di nominare:

- un sindaco unico (se l'atto costitutivo prevede espressamente la nomina di un organo collegiale, prima caso si rende necessario una modifica dell'atto costitutivo);
- il collegio sindacale;
- un soggetto esterno: il revisore legale dei conti o la società di revisione legale).

L'art. 379 del Codice della crisi d'impresa (D.Lgs. n. 14/2019) aveva abbassato le soglie dell'art. 2477 c.c. a 2.000.000 Euro di attivo patrimoniale, 2.000.000 Euro di ricavi e 10 dipendenti. Tali soglie sono poi state riviste al rialzo dal decreto "Sblocca Cantieri" (art. 2-bis del D.L. n. 32/2019), sempre modificando l'art. 2477. Oggi, dopo le modifiche apportate prima dall'art. 379 del Codice della crisi d'impresa (D.Lgs. n. 14/2019) e successivamente rialzo dal decreto "Sblocca Cantieri" (art. 2-bis del D.L. n. 32/2019), in modifica dell'art. 2477, la nomina dell'organo di controllo o del revisore **è obbligatoria per le società che:**

- sono tenute a redigere il bilancio consolidato;
- controllano una società obbligata alla revisione legale dei conti;
- hanno superato per 2 esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:
  - totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4.000.000 di Euro;
  - ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4.000.000 di Euro;
  - dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.

## FASE 3)

### DEPOSITO PROGETTO DI BILANCIO + EVENTUALE RELAZIONE SULLA GESTIONE PRESSO LA SEDE SOCIALE

Al fine che i soci possano prendere visione dei documenti che compongono il bilancio con un congruo anticipo rispetto all'assemblea:

→ devono essere depositati presso la sede della società, nei 15 giorni precedenti alla data dell'assemblea, e

finché viene approvato, la documentazione consistente in progetto di bilancio, eventuale relazione sulla gestione, eventuale relazione del collegio sindacale o di altro organo di controllo.

A questi documenti si dovranno aggiungere la copia integrale dell'ultimo bilancio delle società controllate e prospetto riepilogativo dei dati essenziali dell'ultimo bilancio delle società collegate.

È una fase molto importante: si ricorda che il mancato o tardivo deposito del progetto di bilancio presso la sede sociale determina l'annullabilità della delibera assembleare.

Da ultimo giova precisare che ai soci, anche una volta riuniti nell'assemblea che approverà il bilancio, non è consentito procedere autonomamente alle modificazioni del progetto di bilancio presentato dagli amministratori, perché la formazione di tale progetto rientra tra gli **atti di gestione**, la cui competenza e il cui compimento spetta in via esclusiva agli amministratori.

#### FASE 4)

#### CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA DEI SOCI PER L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO (TERMINE ORDINARIO E TERMINE STRAORDINARIO) E RELATIVA APPROVAZIONE

L'assemblea ordinaria dei soci delle società di capitali deve essere convocata almeno una volta l'anno, per l'approvazione del bilancio d'esercizio.

Di tale assemblea è necessario redigere un **verbale dell'adunanza**, sottoscritto dal presidente e dal segretario.

I termini di tale assemblea sono stabiliti dall'art. 2364, comma 2, del Codice civile, che prevede si tenga il termine stabilito dallo statuto e comunque entro **120 giorni** dalla chiusura d'esercizio (termine ordinario); con riferimento ai bilanci 2022 il termine scade il 30 aprile 2023 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

L'assemblea si intende convocata nella **sede della società**, se l'atto costitutivo non dispone diversamente.

Di seguito esaminiamo cosa prevede la normativa in caso di convocazione assemblea per Spa e Sapa, distinguendo se fanno o meno ricorso al mercato del capitale di rischio, e poi per le Srl.

Giova prioritariamente specificare che l'omessa convocazione o la semplice tardiva convocazione possono essere considerate giusta causa di revoca degli amministratori, nonché dei sindaci, qualora questi ultimi non si siano sostituiti agli amministratori in merito a questo adempimento.

##### A) Per le Spa e Sapa (art. 2366 c.c.)

L'assemblea dei soci è convocata dall'amministratore unico, dal consiglio di amministrazione o dal consiglio di gestione, mediante avviso, che deve contenere l'indicazione del giorno, dell'ora e del luogo dell'adunanza e l'elenco delle materie da trattare (ossia il cosiddetto ordine del giorno), **almeno 15 giorni prima** di quello fissato per l'assemblea:

- sulla Gazzetta Ufficiale;
- oppure su almeno un quotidiano indicato nello statuto.

Per le società che fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, le modalità di pubblicazione sono definite dalle leggi speciali.

Per le società che invece NON fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, se lo Statuto lo prevede, è possibile la convocazione dell'assemblea entro un termine temporale ridotto a **8 giorni** prima della data fissata di assemblea, a condizione che l'avviso sia comunicato ai soci utilizzando mezzi che garantiscono la certezza dell'avvenuto ricevimento da parte loro, come ad esempio può essere:

- lettera raccomandata;
- lettera consegnata a mano con firma di ricevuta;
- fax o messaggio di posta elettronica inviati al recapito del socio, il quale rilascia l'attestazione di
- ricevimento attraverso l'uso di mezzi elettronici.

Il bilancio può essere approvato anche dall'assemblea riunitasi in seconda convocazione, a norma dell'articolo 2369 che espressamente prevede *"Nell'avviso di convocazione dell'assemblea può essere fissato il giorno per la seconda convocazione. Questa non può aver luogo nello stesso giorno fissato per la prima"*.

**B) Per le Srl (art. 2479-bis c.c.)**

Nell'ambito delle Srl:

- è l'atto costitutivo che determina i modi di convocazione dell'assemblea dei soci, tale comunque da assicurare la tempestiva informazione ai soci sugli argomenti da trattare;
- in mancanza di una specifica disposizione in tema nell'atto costitutivo la convocazione è effettuata mediante lettera raccomandata spedita ai soci, **almeno otto giorni** prima dell'adunanza, nel domicilio risultante dal registro delle imprese.

Nb: lo stesso articolo 2479-*bis* lascia aperta la possibilità di un'assemblea atta a deliberare anche senza convocazione attraverso la cosiddetta **“assemblea totalitaria”**, ossia quando all'assemblea partecipi la totalità del capitale sociale, tutti gli amministratori ed i sindaci siano presenti o almeno informati della riunione e nessuno si opponga alla trattazione dell'argomento (sempre che lo statuto non disponga preclusioni o limiti all'assemblea totalitaria).

Anche nelle Srl è possibile l'approvazione nell'assemblea riunitasi in seconda convocazione, ma tale possibilità di una seconda, eventuale, convocazione dell'assemblea deve essere espressamente prevista dall'atto costitutivo.

**Approvazione entro 180 giorni dal termine dell'esercizio (“termine straordinario”, “termine lungo” per l'approvazione del bilancio)**

Il codice civile consente, sia attraverso l'art. 2364 c.c., per le Spa, sia attraverso l'art. 2478-bis c.c., per le Srl, la possibilità che il bilancio sia approvato entro 180 giorni, in presenza di almeno una delle seguenti condizioni:

- redazione del bilancio consolidato;
- quando lo richiedono **particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società**.

Il rigore presente nella norma evidenzia come l'ulteriore differimento sia possibile solo nelle ipotesi citate.

Relativamente questo differimento:

- gli amministratori devono darne notizia, segnalando le ragioni che hanno portato a un termine più lungo di approvazione, nella relazione sulla gestione le ragioni (per le società che redigono il bilancio in forma abbreviata, potendo essere esonerate dalla redazione della relazione sulla gestione, tale informazione sarà resa e motivata nella nota integrativa);
- il verbale di approvazione del bilancio deve analogamente darne notizia.

Tra le possibili situazioni che possono dare origine a un differimento dell'approvazione del bilancio sono:

- la presenza di sedi secondarie, anche estere, che richiedono maggiore tempo per determinare i valori di bilancio;
- adozione del sistema di tassazione di gruppo (consolidato nazionale o mondiale) previsto dagli artt. 117 ss. del TUIR;
- partecipazione della società ad operazioni straordinarie o di ristrutturazione aziendale;
- dimissioni degli amministratori a ridosso del termine ordinario di convocazione dell'assemblea;
- modifiche legislative che impongono l'adozione di nuovi principi contabili;
- presenza di partecipazioni societarie nell'attivo dello stato patrimoniale da valutare con il metodo del patrimonio netto;
- creazione di patrimoni destinati a specifici affari, ai sensi degli artt. 2447-*bis* e 2447-*septies* c.c..

Da ultimo si ricorda che:

- i sindaci dovranno verificare la presenza o meno di una valida causa che abbia portato all'approvazione entro 180 giorni, ed inoltre se la relazione degli amministratori relativa all'approvazione del bilancio contiene le motivazioni che permettono lo spostamento;
- l'assemblea dei soci dovrà valutare anch'essa le ragioni riguardanti l'approvazione del bilancio nel “termine lungo”, e successivamente, provvedere all'approvazione o meno del progetto di bilancio.

**N.B.: Termine di approvazione del bilancio e versamento delle imposte**

La data di approvazione del bilancio ha anche delle ripercussioni fiscali, dal momento che in base a questa si ha una determinata scadenza di versamento delle imposte relative all'anno oggetto di bilancio.

L'art. 17 del D.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435 stabilisce che il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all'IRES ed all'IRAP è effettuato:

- **entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta**, ossia, per i soggetti solari, entro il 30 giugno.
- per i soggetti che approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, e quindi nel cosiddetto "termine lungo" versano il saldo dovuto IRES ed IRAP, **entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio.**

L'assemblea che approva il bilancio costituisce un **momento fondamentale** dal punto di vista giuridico e societario. È infatti con questa assemblea e la relativa approvazione del bilancio da che il progetto di bilancio acquisisce rilevanza giuridica.

Nell'ambito di tale assemblea può essere eventualmente deliberata la distribuzione di utili; oppure in presenza di perdite l'assemblea sarà chiamata ad esprimersi circa l'eventuale copertura.

In caso di perdite che poi eccedono i limiti, previsti dagli articoli 2446, 2447, 2482-*bis* e 2482-*ter*, rispetto al valore del capitale sociale, scattano ulteriori e delicati adempimenti in capo agli amministratori ed all'assemblea dei soci. Quanto alla modalità di tenuta dell'assemblea, è importante ricordare che il decreto "Milleproroghe 2023" (D.L. n. 198/2022), all'articolo 3 comma 10-*undecies*, dispone che per società, società cooperative, associazioni e fondazioni, è possibile, fino **alla data del 31 luglio 2023** prevedere la partecipazione alle assemblee sociali con **modalità telematica**, anche in deroga a diverse previsioni statutarie.

Inoltre prevede, sempre fino a tale data, la possibilità di svolgere le assemblee sociali anche con modalità **completamente telematica** (senza che ci sia la necessità che si trovino nello stesso luogo il presidente, il segretario o il notaio) e che l'espressione del voto nelle assemblee sociali possa avvenire con modalità elettronica o per corrispondenza, anche in deroga a eventuali previsioni statutarie, purché si riesca a garantire l'identificazione del votante.

Si tratta della riconferma di quanto già previsto per i bilanci precedenti a seguito della pandemia Covid-19; è opinione prevalente e condivisa che tale disposizione non incida sui termini previsti per la convocazione delle assemblee, né sui termini per l'approvazione dei bilanci, che rimangono quelli ordinari.

**FASE 5)****DEPOSITO BILANCIO PRESSO IL REGISTRO IMPRESE E ULTERIORI ADEMPIMENTI FORMALI**

Dopo l'approvazione del bilancio, comincia l'ultima fase, non meno importante, che consiste nell'espletamento di diverse formalità:

- 1) entro 30 giorni dall'approvazione, il bilancio d'esercizio deve essere depositato telematicamente presso il Registro delle Imprese unitamente ai seguenti documenti:
  - verbale di approvazione dell'assemblea;
  - relazione degli amministratori;
  - relazione dell'organo di controllo;
  - relazione di certificazione del bilancio se si tratta di società quotata in borsa.
- 2) Qualora la delibera assembleare abbia disposto, oltre all'approvazione del bilancio, anche la modalità di **distribuzione degli utili ai soci**, dovrà essere registrata, entro 20 giorni dalla data di approvazione del bilancio, alla registrazione **presso l'Agenzia delle Entrate**.
- 3) Infine, si deve annotare e sottoscrivere il bilancio d'esercizio approvato **nel libro degli inventari**, nel termine di entro tre mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

# La nota integrativa ai bilanci 2022: guida operativa e novità

A cura della **Redazione**

La nota integrativa ai bilanci ha il compito fondamentale di dare conto, a tutti i potenziali destinatari dell'informativa, dei principi contabili adottati dalle imprese tenendo conto dei riflessi che possono avere le novità legislative nei conti delle imprese. Dopo una premessa operativa riportante l'elenco dei punti essenziali da indicare nei bilanci micro abbreviato e ordinario, si approfondiranno le novità che influenzano la redazione dei bilanci 2022 e si proporranno al riguardo esempi pratici di annotazioni da rendere in nota integrativa.

## INTRODUZIONE

Com'è noto ci troviamo a redigere tre tipologie di bilancio che differiscono relativamente agli schemi di stato patrimoniale e conto economico e alle informazioni da evidenziare in nota integrativa: i bilanci micro, abbreviati e ordinari. La scelta dell'una o dell'altra tipologia va verificata rispetto al superamento, per due esercizi consecutivi, di due dei tre parametri citati nella tabella sottostante: Totale attivo, Totale ricavi e numero medio dei dipendenti. Per i bilanci micro, non viene predisposta la nota integrativa, si dovranno solo indicare alcune informazioni in calce allo stato patrimoniale, mentre per i bilanci abbreviati la nota integrativa prevede dettagli molto meno articolati e corposi rispetto ai bilanci ordinari.

PARAMETRI	ORDINARIO	ABBREVIATO (art 2435-bis)	MICRO (art 2435-bis)
<b>Totale attivo</b>	<b>&gt; 4.400.000</b>	<b>non &gt; 4.400.000</b>	<b>non &gt; 175.000</b>
<b>Totale ricavi</b>	<b>&gt; 8.800.000</b>	<b>non &gt; 8.800.000</b>	<b>non &gt; 350.000</b>
<b>N. medio dipendenti</b>	<b>&gt; 50</b>	<b>non &gt; 50</b>	<b>non &gt; 5</b>
<b>Nota integrativa</b>	<b>SI</b>	<b>SI</b>	<b>Solo alcune informazioni in calce allo Stato Patrimoniale</b>
<b>Rendiconto finanziario</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>NO</b>
<b>Relazione sulla gestione</b>	<b>SI</b>	<b>NO</b>	<b>NO</b>

Ai fini della determinazione dei parametri di riferimento si evidenzia quanto segue:

1. il **totale dell'attivo patrimoniale** deve essere considerato al **netto dei fondi rettificativi** (fondi di ammortamento e di svalutazione), che devono essere iscritti a riduzione delle voci cui afferiscono; cioè il totale dell'attivo dello stato patrimoniale ex art. 2424 c.c.;
2. quanto al secondo parametro, vanno considerati **solo i ricavi derivanti dalle vendite e dalle prestazioni caratteristiche**, da computarsi al netto di resi, sconti, abbuoni e premi; cioè la voce A.1 del conto economico ex art. 2425 c.c.;

3. per quel che concerne i **dipendenti occupati**, il numero medio va calcolato effettuando la **media giornaliera degli stessi** e non considerando il semplice valore medio del numero degli occupati a inizio anno ed a fine anno. Ad esempio: ipotizzando 48 dipendenti per 300 giorni e 54 per 65 giorni la media giornaliera di lavoratori occupati sarà pari a 49,068 [cioè  $(48 \cdot 300 + 54 \cdot 65) / 365$ ] e non a 51 [cioè  $(48 + 54) / 2$ ].

Pur esistendo diverse interpretazioni sul significato delle parole "per due esercizi consecutivi", in un'ottica prudenziale si ritiene opportuno usufruire della facoltà di redigere il bilancio abbreviato a partire dall'esercizio successivo a quello nel quale non vengono superati per la seconda volta i limiti. Invece, ai fini dell'obbligo di redigere in forma ordinaria il bilancio, si suggerisce di provvedere sin dal bilancio relativo all'esercizio nel quale, per la seconda volta consecutiva, vengono superati i detti limiti.

A titolo esemplificativo, si supponga che una società che ha sempre redatto il bilancio in forma ordinaria non superi due dei tre limiti dell'art 2435-bis, comma 1, del c.c. per gli esercizi 2020 e 2021. In questa circostanza, si suggerisce di redigere in forma abbreviata il bilancio a partire dall'esercizio 2022.

Al contempo, si consideri la situazione in cui una società che redigeva il bilancio in forma abbreviata superi due dei tre limiti dell'art 2435-bis, comma 1, del c.c. per gli esercizi 2020 e 2021. In tale fattispecie, si ritiene preferibile, sempre in ottica prudenziale, redigere già il bilancio 2021 in forma ordinaria.

## LE MICRO IMPRESE

Le micro imprese sono esonerate dalla redazione della Nota Integrativa quando in calce allo Stato Patrimoniale risultino le informazioni previste dall'art. 2427, comma 1:

- n. 9 «l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime sono distintamente indicati»
- n. 16 «l'ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi agli amministratori ed ai sindaci, cumulativamente per ciascuna categoria, precisando il tasso d'interesse, le principali condizioni e gli importi eventualmente rimborsati, cancellati o oggetto di rinuncia, nonché gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate, precisando il totale per ciascuna categoria».

## SCHEMA DEL CONTENUTO DELLA NOTA INTEGRATIVA ABBREVIATA

Le informazioni da prestare in nota integrativa sono previste essenzialmente dall'art. 2427 del codice civile. Si rinvengono tuttavia altri articoli che richiedono ulteriori indicazioni da riportare.

Di seguito si propone la lista schematica del contenuto minimo obbligatorio da evidenziare nelle note integrative ai bilanci abbreviati, e in un capitolo successivo si vedranno le informazioni ulteriori da riportare nei bilanci ordinari, con accanto riportato il riferimento del relativo articolo del Codice Civile.

Articolo c.c.	Sintesi contenuto minimo per i bilanci ABBREVIATI previsto da vari articoli del Codice Civile
2423, c. 3	informazioni complementari obbligatorie
2423, c. 4	illustrazione criteri attuazione principio rilevanza
2423, c. 5	motivi ed effetti patrimoniali, finanziari ed economici se si deroga alle disposizioni del C.C. al fine della rappresentazione veritiera e corretta
2423 ter, c. 2	informativa su eventuale raggruppamento di voci
2423 ter, c. 5	informativa in caso di non comparabilità e adattamento o impossibilità di adattamento
2424, c. 2	informativa in caso di elemento dell'attivo o del passivo ricadente sotto più voci
2426, c. 1, n. 4	ragioni iscrizione nell'attivo dell'eccedenza del costo partecip. rispetto a corrispondente valore patrimonio netto
2426, c. 1, n. 6	spiegazione periodo di ammortamento dell'avviamento

Articolo c.c.	Sintesi contenuto minimo per i bilanci ABBREVIATI di cui all'art. 2427 C.C.
2427, n. 1	criteri valutazione, rettifiche di valore
2427, n. 2	movimenti immobilizzazioni e relativi dettagli
2427, n. 6	ammontare crediti e debiti superiori a 5 anni, debiti assistiti da garanzie reali e relativi dettagli
2427, n. 8	ammontare e destinazione oneri finanziari capitalizzati
2427, n. 9	impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti da stato patrimoniale e relativi dettagli, ecc.
2427, n. 13	importo e natura costi e ricavi entità o incidenza eccezionali
2427, n. 15	numero medio dipendenti
2427, n. 16	ammontare e dettagli compensi, anticipazioni, crediti e garanzie concessi a amministratori e sindaci
2427, n. 22 bis	operazioni con parti correlate
2427, n. 22 ter	natura e obiettivo economico accordi non risultanti dallo stato patrimoniale
2427, n. 22 quater	natura ed effetti fatti di rilievo intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio
2427, n. 22 sexies	informazioni su impresa che fa consolidato dell'insieme più piccolo
2427 bis, c. 1, n. 1	per ciascuna categoria di strumenti finanziari derivati: fair value, informazioni su entità e natura, dettagli su valutazione e variazione di valore

#### SCHEMA DEI CONTENUTI SUPPLEMENTARI DELLE NOTE INTEGRATIVE ORDINARIE

Oltre alle precedenti informazioni, nelle note integrative ordinarie, si dovranno prestare dei contenuti aggiuntivi rispetto a quelli dei bilanci abbreviati, previsti da altri punti dell'art. 2427, che dovranno essere opportunamente correlati con i punti dello schema del precedente paragrafo.

Articolo c.c.	Sintesi contenuto supplementare per i bilanci ORDINARI di cui all'art. 2427 C.C.
2427, n. 3	Composizione voci: costi impianto ampliamento e sviluppo
2427, n. 3 bis	Misura e motivazione delle riduzioni di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali
2427, n. 4	Variazione delle voci dell'attivo e passivo, formazione e utilizzazione voci PN e fondi
2427, n. 5	Elenco delle partecipazioni controllate e collegate e informativa sui dati di bilancio della partecipata: capitale sociale, patrimonio netto, utili
2427, n. 6 bis	Effetti significativi delle variazioni nei cambi valutari dopo la chiusura dell'es.
2427, n. 6 ter	Crediti e debiti che relativi a operazioni di retrocessione a termine
2427, n. 7	Composizione voci: ratei e risconti, altri fondi e altre riserve
2427, n. 7 bis	Voci del patrimonio netto specificando origine, possibilità di utilizzo e distribuibilità, utilizzo nei precedenti esercizi
2427, n. 10	Ripartizione dei ricavi secondo area geografica
2427, n. 11	Ammontare dei proventi da partecipazione diversi dai dividendi
2427, n. 12	Suddivisione oneri finanziari verso banche, obbligazioni, altri
2427, n. 14	Elenco delle differenze temporanee che hanno comportato la rilevazione delle imposte anticipate e differite

2427, n. 16 bis	Compenso del revisore legale o società di revisione
2427, n. 17	Numero e valore nominale di ogni categoria di azioni
2427, n. 18	Azioni di godimento e obbligazioni convertibili in azioni
2427, n. 19	Numero e caratteristiche di altri strumenti finanziari emessi
2427, n. 19 bis	Finanziamenti soci ripartiti per scadenza e con clausola postergazione
2427, n. 20 e 21	Patrimoni destinati a specifico affare
2427, n. 22	Operazioni di locazione finanziaria: valore attuale rate non scadute, onere finanziario implicito, valore del bene se fosse iscritto tra le immobilizzazioni
2427, n. 22 quinquies	Nome e sede dell'impresa che redige il consolidato dell'insieme più grande
2427, n. 22 septies	Proposta di destinazione utili o copertura perdite

## LE NOVITÀ

La nota integrativa ai bilanci del 2022 ha il compito di dare conto, a tutti i potenziali destinatari, degli effetti che ancora si trascinano nei conti delle imprese delle norme tese ad attutire gli effetti della pandemia sui bilanci attraverso **aiuti economici di vario tipo** (ad esempio la previsione di specifici crediti di imposta) e la possibilità di effettuare **deroghe ad alcune poste di bilancio** (ad esempio la sospensione degli ammortamenti, la possibilità di "sterilizzare" la disciplina delle perdite che erodono il capitale sociale, la valutazione dei titoli iscritti nell'attivo circolante al valore risultante dal bilancio precedente).

### 1) Le informazioni sui contributi ricevuti

In nota integrativa devono essere fornite le informazioni sulle erogazioni pubbliche.

Gli obblighi di informativa riguardano in particolare contributi o aiuti, vantaggi, sussidi, sovvenzioni in denaro o in natura che non hanno carattere generale e privi di natura retributiva, corrispettiva o risarcitoria erogati alle società nel corso dell'anno 2022.

Al fine di semplificare tale onere informativo, è stabilita la soglia di € 10.000 al di sotto della quale non è necessario dare alcuna indicazione.

Qualora l'impresa abbia invece ricevuto erogazioni pubbliche di importo pari o superiore a € 10.000 sarà necessario fornire informazioni in merito a:

- dati identificativi del soggetto erogante;
- importo dell'erogazione ricevuta;
- periodo amministrativo di incasso;
- breve descrizione della causale dell'attribuzione.

**Esempi di note da riportare in nota integrativa relativamente ai contributi ricevuti**

*I contributi erogati dallo Stato (o da altro ente) sono stati rilevati in bilancio in quanto acquisiti sostanzialmente in via definitiva.*

**Contributi in conto impianti**

*Sono stati contabilizzati applicando il metodo diretto e pertanto portati a riduzione delle immobilizzazioni materiali cui si riferiscono.*

*oppure*

*Sono stati contabilizzati applicando il metodo indiretto e pertanto rilevati nella voce del conto economico "A5 altri ricavi e proventi", e rinviati per competenza agli esercizi successivi, attraverso l'iscrizione del contributo in una apposita voce dei risconti passivi.*

**Contributi in conto esercizio**

*I contributi erogati in conto esercizio sono stati contabilizzati tra i componenti di reddito.*

**2) Informativa sugli importi lordi oggetto di compensazione**

Il Codice Civile, all'articolo 2423-ter, sesto comma, è stato aggiunto il seguente periodo: «*Nei casi in cui la compensazione è ammessa dalla legge, sono indicati nella nota integrativa gli importi lordi oggetto di compensazione*». L'OIC ha recepito questa nuova normativa aggiungendo nell' OIC24 dedicato alle Immobilizzazioni al paragrafo 90: «*nel caso la società abbia ricevuto contributi pubblici e li abbia contabilizzati a riduzione del costo dell'immobilizzazioni si indicano nelle movimentazioni delle immobilizzazioni il costo al lordo del contributo e il contributo stesso*». Allo stesso tempo è stato aggiornato anche l'OIC25 – imposte sul reddito nel quale si specifica che nella nota integrativa occorre descrivere gli importi lordi relativamente ai crediti e debiti tributari compensati. Pertanto ove il contributo ricevuto venga portato a riduzione del costo delle immobilizzazioni, è necessario dare adeguata informativa sul costo storico al lordo del contributo e del contributo ricevuto.

**Esempi di contributi in conto esercizio**

Un esempio di contributo in conto esercizio è relativo al cosiddetto "bonus energia elettrica", spettante sia alle imprese energivore, sia a quelle non energivore. Per quanto riguarda le imprese non energivore, esse hanno diritto a un credito d'imposta se dal confronto del costo sostenuto nei vari trimestri del 2022, hanno assistito ad un aumento medio dei prezzi di oltre il 30% rispetto ai corrispondenti periodi del 2019. Il credito d'imposta è pari al 15% della spesa sostenuta per l'energia utilizzata nel secondo e terzo trimestre dell'anno 2022 se la loro potenza disponibile è superiore a 16,5 KWH, e pari al 35% del costo sostenuto nell'ultimo trimestre del 2022 se la loro potenza disponibile è superiore a 4,5 KWH. Poiché tale contributo non concorre alla formazione del reddito imponibile e della base Irap è preferibile rilevarlo come provento (anziché come diminuzione del costo "energia elettrica"), per agevolare l'individuazione della variazione diminutiva da effettuare nel modello Redditi. Nel caso in cui il credito d'imposta venga ceduto a terzi, a un corrispettivo inferiore al valore nominale, si dovrà rilevare un differenziale negativo che va considerato quale costo di natura finanziaria da indicare alla voce C17 del conto economico.

**Esempi di contributi in conto impianti**

I bonus edili sono assimilati ai contributi in conto impianti (si veda al proposito l'OIC "Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali").

In contropartita al credito tributario, la società proprietaria dell'immobile può utilizzare uno dei due metodi previsti dall'OIC 16:

- diretta riduzione dell'immobilizzazione materiale (nel qual caso verrà effettuato l'ammortamento sul costo storico al netto del contributo);
- iscrizione del contributo a ricavo imputato per competenza attraverso i risconti passivi, seguendo il periodo di ammortamento dell'immobilizzazione materiale.

Nel caso di bonus edili con sconto in fattura o cessione a terzi, il cedente o il cessionario dovranno iscrivere tra i proventi o gli oneri finanziari il differenziale tra il valore contabile del credito al momento della cessione e il corrispettivo pattuito.

### 3) Fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio

L'art. 2427, comma 1, n. 22-*quater* c.c. prevede che la nota integrativa debba riportare le informazioni sulla natura e sull'effetto patrimoniale, economico e finanziario dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio. I redattori della nota integrativa dovranno quindi concentrarsi sulla valutazione del presupposto della continuità aziendale, soprattutto per le imprese più esposte ovvero per quelle che presentavano già significative incertezze. Anche qualora rimanga ragionevole la prospettiva della continuità aziendale, ai sensi del par. 22 dell'OIC 11, in nota integrativa "dovranno essere chiaramente fornite le informazioni relative ai fattori di rischio, alle assunzioni effettuate e alle incertezze identificate, nonché ai piani aziendali futuri per far fronte a tali rischi e incertezze. Dovranno inoltre essere esplicitate le ragioni che qualificano come significative le incertezze esposte e le ricadute che esse possono avere sulla continuità aziendale".

#### **Esempi di note da riportare in Nota Integrativa relativamente ai fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio**

##### **Riflessi dell'emergenza sanitaria (Covid-19)**

Sarà necessario fornire indicazioni (se del caso suddivise per aree di attività: operativa, investimento, finanziamento, ristrutturazione e/o cambio business model) in merito a:

- contrazione dei ricavi nell'esercizio successivo al 31.12.2022;
- impatti sui contratti esistenti;
- ridefinizione delle politiche di investimento;
- eventuali accordi stipulati con gli Istituti di credito (es. moratorie) e altri finanziatori (es. altre società del gruppo).

##### **Riflessi del conflitto Russia-Ucraina**

In tale sezione le imprese che intrattengono significativi scambi con i Paesi più colpiti dal conflitto dovranno descrivere l'impatto di tale evento sulla situazione finanziaria, patrimoniale ed economica della società.

### 4) Sospensione efficacia disposizioni disciplina perdite

Con l'art. 2446 c.c. (2486-*bis* per le Srl) il legislatore italiano ha previsto che, quando il capitale diminuisce di oltre un terzo in conseguenza di perdite, gli amministratori o il consiglio di gestione, e nel caso di loro inerzia il collegio sindacale ovvero il consiglio di sorveglianza, devono senza indugio convocare l'assemblea per prendere opportuni provvedimenti. All'assemblea deve essere sottoposta una relazione sulla situazione patrimoniale della società, con le osservazioni del collegio sindacale o del comitato per il controllo sulla gestione e con l'indicazione dei fatti di rilievo avvenuti dopo la redazione della relazione.

Qualora la perdita non risulti diminuita a meno di un terzo entro l'esercizio successivo, l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate. In mancanza, gli amministratori e i sindaci o il consiglio di sorveglianza devono chiedere al tribunale che venga disposta d'ufficio la suddetta riduzione.

Il successivo art. 2447 c.c. (2482-*ter* per le Srl) prevede che la perdita che riduce il capitale di oltre un terzo portandolo al di sotto del minimo legale, obbliga gli amministratori o il consiglio di gestione e, in caso di loro inerzia, il consiglio di sorveglianza a convocare senza indugio l'assemblea per deliberare:

- la riduzione del capitale ed il contemporaneo aumento del medesimo ad una cifra non inferiore al detto minimo;
- la trasformazione della società;
- la messa in liquidazione della società.

Al fine di evitare che le perdite subite negli esercizi chiusi negli anni dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, possano comportare irrimediabilmente la messa in liquidazione di società sane, oppure possano limitare le effettive capacità e potenzialità delle imprese interessate, sono state previste misure temporanee che consentono deroghe ai citati principi civilistici.

In particolare per gli anni 2020, 2021 e 2022, in caso di perdita superiore al terzo del capitale sociale che porta il capitale stesso al di sotto del minimo legale, l'assemblea può rinviare qualsiasi decisione fino alla chiusura del

quinto esercizio successivo. Analogamente per la perdita superiore al terzo del capitale sociale che non intacca il minimo legale, il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo sarà il quinto esercizio successivo.

I risvolti pratici della "sterilizzazione" della perdita sono i seguenti:

- se la perdita «erode» il capitale sociale, la società non potrà distribuire i propri dividendi fino al momento in cui il capitale non sarà debitamente reintegrato, ovvero ridotto in misura corrispondente (come disposto dall'art. 2433 c.c., comma 3);
- le perdite cambiano i limiti entro i quali le società per azioni possono emettere prestiti obbligazionari (indicati dall'art. 2412 c.c., ovvero nella misura del doppio del capitale sociale);
- la riserva legale deve essere reintegrata fino a raggiungere un valore pari al quinto del capitale sociale, come previsto dall'art 2430 c.c., e la perdita rileva ai fini di questa necessità;
- la consistenza reale del capitale, al netto di tutte le perdite preventivamente accertate, dovrà emergere ai fini dell'indicazione negli atti e nella corrispondenza della società (art. 2250 c.c., comma 2).

Non sono sospese le disposizioni che impongono obblighi informativi verso l'assemblea dei soci da parte degli amministratori i quali, in presenza di perdite, restano tenuti a convocare l'assemblea senza indugio. Gli amministratori dovranno quindi attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale, monitorando l'evoluzione della gestione societaria. Ciò che in sostanza viene meno è solo il dovere di ricapitalizzazione immediata, ovvero di attuare una trasformazione societaria o lo scioglimento anticipato della società.

Ne consegue che i provvedimenti di copertura:

- relativamente alle perdite d'esercizio del 2020, potranno essere presi in occasione dell'approvazione del bilancio 2025
- relativamente alle perdite d'esercizio del 2021, potranno essere presi in occasione dell'approvazione del bilancio 2026
- relativamente alle perdite d'esercizio del 2022, potranno essere presi in occasione dell'approvazione del bilancio 2027

Nella nota integrativa gli amministratori avranno l'obbligo di indicare in un apposito prospetto, l'ammontare delle perdite maturate nel corso degli anni, con separata indicazione di quelle maturate nelle annualità 2020,2021 e 2022 e sottoposte dunque ad una diversa disciplina.

#### **Esempi di note da riportare in Nota Integrativa relativamente al riporto delle perdite**

##### **Perdite 2022 che, sommate a quelle 2020-2021, riducono il capitale al di sotto del minimo**

- **Copertura perdita 2020** (art. 2482-bis c.c.): essa riduce il capitale sociale di oltre 1/3 e, ai sensi dell'art. 6, c. 2 D.L. 23/2020, vigente ante D.L. 228/2021, è stata rinviata fino al **termine di approvazione del bilancio chiuso al 31.12.2025**.
- **Copertura perdita 2021**: essa, unita a quella del 2020, determina l'applicazione dell'art. 2482-ter c.c.; tuttavia, per effetto del D.L. 228/2021 (art. 3, c. 1-ter), che ha modificato l'art. 6, c. 3 D.L. 23/2020, le disposizioni del menzionato art. 2482-ter possono essere differite al **termine di approvazione del bilancio chiuso al 31.12.2026**.
- **Copertura perdita 2022**: valgono le considerazioni espresse per la copertura della perdita 2021, salvo il differimento delle disposizioni di cui all'art. 2482-ter al **termine di approvazione del bilancio chiuso al 31.12.2027**.

#### **5) Sospensione ammortamenti**

Viene estesa al 2022 la possibilità di sospendere gli ammortamenti per i soggetti che non redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali, attraverso la riduzione fino al 100% degli ammortamenti dei beni materiali e immateriali, optando per la deroga di cui all'art. 60, commi da 7-bis a 7-quater, del D.L. n. 104/2020, convertito dalla L. n. 126/2020.

Per effetto della sospensione il piano di ammortamento originario sarà prolungato di un anno e sarà obbligato-

rio destinare a una riserva indisponibile gli utili di ammontare pari alla quota di ammortamento non stanziata. Il Legislatore ha previsto la facoltà (non l'obbligo), di dedurre fiscalmente le quote di ammortamento non rilevate civilisticamente. Per le modalità operative contabili di gestione della sospensione potranno essere seguite le indicazioni fornite dal documento interpretativo OIC 9.

In questo modo si concede alle imprese di mantenere, nel bilancio 2022, il valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali così come risultante dall'ultimo bilancio regolarmente approvato.

L'OIC nella sua bozza del documento interpretativo n. 9 "Disposizioni transitorie in materia di principi di redazione del bilancio – sospensione degli ammortamenti" sottolinea come non sia previsto se la sospensione debba essere applicata al singolo cespite oppure alle classi intere di immobilizzazioni. Si ritiene quindi possibile applicare la deroga ai singoli elementi delle immobilizzazioni materiali e immateriali, oppure a gruppi di immobilizzazioni materiali o immateriali, oppure, da ultimo, all'intera voce di bilancio.

La norma in questione prevede che si indichi nella nota integrativa queste tassative informazioni:

- i motivi del ricorso alla deroga in nota integrativa (ad esempio per consentire una rappresentazione della situazione economico e patrimoniale dell'impresa più consona e aderente al reale, alleggerendo l'effetto negativo causato del Covid-19);
- la conseguente iscrizione della corrispondente riserva indisponibile sopra citata e il suo importo;
- infine gli effetti della deroga sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica dell'esercizio.

#### **Esempi di note da riportare in nota integrativa relativamente alla valutazione dei titoli non immobilizzati**

*Qualora ci si sia avvalsi della deroga prevista dall'articolo 45 comma 3-octies e 3-decies del D.L. 73/2022 relativa alla valutazione al valore di iscrizione per titoli iscritti nell'attivo circolante e valutati ai sensi dell'articolo 2426, comma 1, n. 9, fornire le informazioni relative:*

- *alle modalità con cui la società si è avvalsa della deroga, indicando i criteri seguiti per l'individuazione dei titoli oggetto di deroga;*
- *la differenza tra il valore dei titoli iscritti in bilancio ed il relativo valore desumibile dall'andamento del mercato e le motivazioni per cui si è ritenuta la perdita temporanea.*

## **FAC-SIMILE**

### **CONVOCAZIONE DI ASSEMBLEA ORDINARIA**

Ai Soci della società .....

Ai componenti il Consiglio d'Amministrazione

Ai componenti il Collegio Sindacale

#### **Oggetto: Convocazione Assemblea Ordinaria**

I Soci della società ..... sono convocati in assemblea ordinaria in prima convocazione presso ....., il giorno *gg/mm/aaaa*, alle ore 00:00, ed eventualmente in seconda convocazione il giorno *gg/mm/aaaa*, alle ore 00:00 sempre nel medesimo luogo, per esaminare il seguente ordine del giorno:

1. Approvazione Bilancio 2022 e documenti che lo compongono;
2. ....;
3. ....;
4. ....;
5. Varie ed eventuali.

L'assemblea sarà validamente costituita secondo le norme statutarie.

Luogo, *gg/mm/aaaa*

IL PRESIDENTE

.....

**FAC-SIMILE**  
**VERBALE DI ASSEMBLEA DESERTA**

**VERBALE DI ASSEMBLEA DESERTA DEL .....**

Oggi, ..... alle ore ....., presso la sede legale della società ".....", in Via .....

**premess**

che, [come da avviso n. .... pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana del ....., foglio delle iscrizioni n. ...., avviso a pagamento n. .... / sul quotidiano ..... in data ..... pag. ....], era prevista in prima convocazione per questo giorno l'assemblea ordinaria / straordinaria degli ..... della Società per deliberare sul seguente

**ORDINE DEL GIORNO**

.....  
.....  
.....

Trascorsa un'ora da quella prescritta nell'avviso di convocazione, risultando presenti soltanto i Sigg. ...., viene constatato che in assenza delle maggioranze sociali previste dalla normativa civilistica l'assemblea non è validamente costituita e pertanto

**dichiara**

che la stessa è andata deserta.

IL VERBALIZZANTE

.....

**FAC-SIMILE****VERBALE DELLA RIUNIONE DEL CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE PER IL  
DIFFERIMENTO DEI TERMINI PER L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO****VERBALE DELLA RIUNIONE DEL CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE DEL .....**

L'anno ..... il giorno ... del mese di ..... alle ore ....., presso la sede della Società in .....,  
si è riunito il Consiglio di Amministrazione/Consiglio di gestione della società "....."

Assume la presidenza della riunione, ai sensi di legge e di Statuto, il Sig. ...., il quale  
chiama a svolgere la funzione di Segretario il Sig. ....

Il Presidente, constatata e fa constatare la validità della riunione, apre quindi la seduta passando allo svolgi-  
mento del seguente

**ORDINE DEL GIORNO**

1. Utilizzo del maggior termine di 180 giorni per la convocazione dell'Assemblea Ordinaria Annuale per l'ap-  
provazione del bilancio chiuso al ....., dovuto all'esistenza di particolari esigenze, ai sensi dell'art.  
..... dello statuto sociale;
2. Varie ed eventuali.

Il Presidente propone ai presenti l'esigenza di ricorrere alla possibilità, concessa dall'art. .... dello statu-  
to sociale, di fruire del maggior termine di 180 giorni per la convocazione dell'assemblea dei soci chiamata  
ad approvare il bilancio di esercizio, in presenza di particolari esigenze connesse alla struttura e all'oggetto  
della società; in particolare il Presidente fa presente che .....  
Dopo un'ampia discussione e sulla base delle motivazioni espresse dal Presidente, il Consiglio di  
Amministrazione, a norma dell'art. .... dello statuto sociale, approva all'unanimità la decisione di avvaler-  
si del maggior termine concesso dallo statuto per la presentazione dei dati di bilancio relativi all'esercizio  
..... e delibera che la relativa assemblea sia convocata entro il ..... del corrente anno.

Esauriti gli argomenti posti all'ordine del giorno e nessuno chiedendo la parola, alle ore ... la riunione viene  
sciolta, previa lettura, conferma e sottoscrizione del presente verbale.

IL SEGRETARIO

.....

IL PRESIDENTE

.....

**FAC-SIMILE**  
**VERBALE DELL'ASSEMBLEA ORDINARIA PER L'APPROVAZIONE DEL**  
**BILANCIO CON DESTINAZIONE DELL'UTILE DI ESERCIZIO**

**VERBALE DELL'ASSEMBLEA ORDINARIA**

L'anno 20... e questo dì ... del mese di ... , alle ore ... , presso la sede sociale in ..... , si è riunita l'assemblea ordinaria dei soci della società ".....".

Assume la Presidenza a norma di statuto il Sig. ...., Presidente del Consiglio di amministrazione (oppure Amministratore unico, Presidente del Consiglio di gestione, *se costituito*) della società, il quale constata e fa constatare:

- che l'assemblea è validamente costituita e atta a deliberare essendo presenti tutti i soci e che rappresentano l'intero capitale sociale;
- che è presente il Consiglio di amministrazione al completo (oppure, l'Amministratore unico, il Consiglio di gestione al completo, *se costituito*);
- (che è presente il Collegio sindacale al completo...che è presente il Comitato di controllo della gestione al completo... che è presente il Consiglio di sorveglianza al completo, se costituiti);

Pertanto, mentre è chiamato a fungere da Segretario il Sig. ...., l'assemblea delibera sul seguente

**ORDINE DEL GIORNO**

- 1) Approvazione del bilancio chiuso al ..... e relative delibere consequenziali;
- 2) Destinazione perdite;
- 3) Varie ed eventuali.

Passando ad esaminare gli argomenti posti all'ordine del giorno, il Presidente dà lettura del bilancio relativo all'esercizio chiuso il ... , nonché della nota integrativa e della relazione sulla gestione; quindi passa alla lettura e all'esposizione dei dati riportati nei singoli documenti.

(Viene quindi data lettura della relazione del Collegio sindacale, o relazione del Comitato di controllo della gestione o relazione del Consiglio di sorveglianza, esposta dal Sig. ...., Presidente dell'organo medesimo, *se costituito*).

Apertasi la discussione, sui vari quesiti posti, risponde il Presidente fornendo i chiarimenti richiesti.

Si apre una approfondita (o breve) discussione, al termine della quale l'assemblea dei soci all'unanimità (o con la maggioranza del ..... % del capitale sociale rappresentato),

**DELIBERA**

- di approvare il bilancio relativo all'esercizio ....., nonché i relativi documenti che lo compongono
- di destinare l'utile di esercizio pari a € ..... ad incremento della riserva straordinaria in quanto la riserva legale ha già raggiunto il quinto del capitale sociale come previsto dall'art. 2430 del Codice Civile.

Oppure

- di destinare l'utile di € ..... a incremento della riserva legale per la quota del 5% pari ad € ..... e della riserva straordinaria per € .....

Oppure

- di distribuire tutto l'utile di esercizio pari a € .....e che la distribuzione del suddetto importo possa avvenire in più soluzioni.

Esauriti gli argomenti posti all'ordine del giorno e nessuno chiedendo la parola, alle ore ..... la riunione viene sciolta, previa lettura, conferma e sottoscrizione del presente verbale.

Il Presidente

Il Segretario

**FAC-SIMILE**  
**VERBALE DELL'ASSEMBLEA ORDINARIA PER L'APPROVAZIONE DEL**  
**BILANCIO CON COPERTURA PERDITE INFERIORI AD 1/3**

**VERBALE DELL'ASSEMBLEA ORDINARIA**

L'anno 202... e questo dì ... del mese di ... , alle ore ... , presso la sede sociale in ..... , si è riunita l'assemblea ordinaria dei soci della società ".....".

Assume la Presidenza a norma di statuto il Sig. ...., Presidente del Consiglio di Amministrazione (*oppure* Amministratore Unico, Presidente del Consiglio di Gestione, se *costituito*) della società, il quale constata e fa constatare:

- che l'assemblea è validamente costituita e atta a deliberare essendo presenti tutti i soci e che rappresentano l'intero capitale sociale;
- che è presente il Consiglio di amministrazione al completo (*oppure*, l'Amministratore Unico, il Consiglio di gestione al completo, se costituito);
- (che è presente il Collegio sindacale al completo...che è presente il Comitato di controllo della gestione al completo...che è presente il Consiglio di sorveglianza al completo, se costituiti);

Pertanto, mentre è chiamato a fungere da Segretario il Sig. ...., l'assemblea delibera sul seguente

**ORDINE DEL GIORNO**

- 1) Approvazione del bilancio chiuso al ..... e relative delibere consequenziali;
- 2) Destinazione perdite;
- 3) Varie ed eventuali.

Passando ad esaminare gli argomenti posti all'ordine del giorno, il Presidente dà lettura del bilancio relativo all'esercizio chiuso il ... , nonché della nota integrativa e della relazione sulla gestione; quindi passa alla lettura e all'esposizione dei dati riportati nei singoli documenti.

(Viene quindi data lettura della relazione del Collegio sindacale, o relazione del Comitato di controllo della gestione o relazione del Consiglio di sorveglianza, esposta dal Sig. ...., Presidente dell'organo medesimo, *se costituito*).

Apertasi la discussione, sui vari quesiti posti, risponde il Presidente fornendo i chiarimenti richiesti.

Il Presidente inoltre rileva e comunica ai soci che la perdita d'esercizio è superiore ad 1/3 del capitale sociale, pertanto come previsto dall'art. 2482-bis è stata predisposta dagli amministratori una relazione sull'attuale situazione patrimoniale della società, il tutto per permettere ai soci di deliberare in merito alla copertura o al riporto a nuovo della perdita.

Si apre una approfondita (o breve) discussione, al termine della quale l'assemblea dei soci all'unanimità (o con la maggioranza del ..... % del capitale sociale rappresentato),

**DELIBERA**

- di approvare il bilancio relativo all'esercizio ....., nonché i relativi documenti che lo compongono, stabilendo inoltre il riporto a nuovo della perdita emergente pari a € .....  
(che la perdita emergente pari a € ..... venga coperta con le seguenti riserve:
  - quanto a € ....., con utili portati a nuovo;
  - quanto a € ....., con altre specifiche riserve;
  - quanto a € ....., con riserva straordinaria;
  - quanto a € ....., con finanziamenti ai quali i soci hanno rinunciato.)

Esauriti gli argomenti posti all'ordine del giorno e nessuno chiedendo la parola, alle ore ..... la riunione viene sciolta, previa lettura, conferma e sottoscrizione del presente verbale.

IL PRESIDENTE

.....

IL SEGRETARIO

.....

**FAC-SIMILE****VERBALE DELL'ASSEMBLEA ORDINARIA PER L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO CON PERDITE SUPERIORI A 1/3 DEL CAPITALE RINVIATE AL QUINTO ESERCIZIO SUCCESSIVO****VERBALE DELL'ASSEMBLEA ORDINARIA**

L'anno ..... e questo dì ... del mese di ... , alle ore ... , presso la sede sociale in ....., si è riunita l'assemblea ordinaria dei soci della società ".....".

Assume la Presidenza a norma di statuto il Sig. ...., Presidente del Consiglio di amministrazione (oppure Amministratore unico, Presidente del Consiglio di gestione, *se costituito*) della società, il quale constata e fa constatare:

- che l'assemblea è validamente costituita e atta a deliberare essendo presenti tutti i soci e che rappresentano l'intero capitale sociale;
- che è presente il Consiglio di Amministrazione al completo (*oppure*, l'Amministratore unico, il Consiglio di gestione al completo, *se costituito*);
- (che è presente il Collegio sindacale al completo...che è presente il comitato di controllo della gestione al completo...che è presente il Consiglio di sorveglianza al completo, *se costituiti*);

Pertanto, mentre è chiamato a fungere da Segretario il Sig. ...., l'assemblea delibera sul seguente

**ORDINE DEL GIORNO**

- 1) Approvazione del bilancio chiuso al ..... e relative delibere consequenziali;
- 2) Destinazione perdite;
- 3) Varie ed eventuali.

Passando ad esaminare gli argomenti posti all'ordine del giorno, il Presidente dà lettura del bilancio relativo all'esercizio chiuso il ... , nonché della nota integrativa e della relazione sulla gestione; quindi passa alla lettura e all'esposizione dei dati riportati nei singoli documenti.

(Viene quindi data lettura della relazione del Collegio sindacale, o relazione del comitato di controllo della gestione o relazione del consiglio di sorveglianza, esposta dal Sig. ...., Presidente dell'organo medesimo, *se costituiti*).

Apertasi la discussione, sui vari quesiti posti, risponde il Presidente fornendo i chiarimenti richiesti.

Il Presidente inoltre rileva e comunica ai soci che la perdita d'esercizio è superiore ad 1/3 del capitale sociale, e comporta la riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale.

Si apre una approfondita (o breve) discussione, al termine della quale l'assemblea dei soci all'unanimità (o con la maggioranza del ..... % del capitale sociale rappresentato),

**DELIBERA**

di approvare il bilancio relativo all'esercizio ....., nonché i relativi documenti che lo compongono, nonché di provvedere alla riduzione della perdita a meno di 1/3 del capitale sociale entro il quinto esercizio successivo, ai sensi delle disposizioni contenute nell'art. 1, c. 266 L. 178/2020, estesa dal decreto Milleproroghe 2023 per le perdite emerse nell'esercizio 2022, che permettono di non applicare gli obblighi di cui agli artt. 2446, cc. 2 e 3, 2447, 2482-bis, cc. 4-6 e 2482-ter C.C. e di non operare la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale al di sotto del minimo legale di cui all'art. 2484, c. 1, n. 4.

Esauriti gli argomenti posti all'ordine del giorno e nessuno chiedendo la parola, alle ore ..... la riunione viene sciolta, previa lettura, conferma e sottoscrizione del presente verbale.

IL PRESIDENTE

.....

IL SEGRETARIO

.....

# Modelli 730/2023: le novità

A cura della **Redazione**

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
<b>QUADRO FAMILIARI A CARICO</b>	<i>Rigo relativo ai figli</i>	<p>A seguito della revisione delle detrazioni dei carichi di famiglia, il D.Lgs. n. 230/2021 ha introdotto l'assegno unico e universale (AUU) per i figli a carico fino all'età di 21 anni, che consiste in un beneficio economico attribuito su base mensile a partire dal mese di marzo di ciascun anno, e fino al mese di febbraio dell'anno seguente.</p> <p>Con questa nuova introduzione viene abrogata la maggiore detrazione per famiglie numerose, per cui perdono quindi efficacia le detrazioni previste per i figli fiscalmente a carico e minori di 21 anni, sostituite dalla nuova agevolazione.</p> <p>La maggior detrazione per figli minori di 3 anni, dunque, verrà riconosciuta per i soli mesi di gennaio e febbraio 2022, ricorrendone i requisiti.</p> <p>Lo stesso criterio viene applicato all'ulteriore detrazione riconosciuta per famiglie con almeno 4 figli, la cui maggiore detrazione compete esclusivamente per i mesi di gennaio e febbraio.</p> <p>Rimangono immutate le detrazioni ordinarie, che continuano ad applicarsi per i figli che hanno superato i 21 anni di età e per cui rimangono invariati i limiti di reddito per essere considerati fiscalmente a carico.</p>
	<i>Colonne</i>	<p>Il Quadro dei familiari subisce una notevole variazione, con l'introduzione delle nuove Colonne 9 e 10, oltre alla nuova nomenclatura della Colonna 6, ora rinominata <b>“minore di 3 anni – gennaio/febbraio”</b>.</p> <p>La Colonna 6 può essere valorizzata con 2 diversi codici:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Se il figlio ha avuto meno di tre anni solo nel mese di gennaio o solo nel mese di febbraio (per i nuovi nati);</li> <li>2. Se il figlio ha avuto meno di tre anni nei mesi di gennaio e febbraio.</li> </ol> <p>La Colonna 9 fa riferimento alla detrazione ordinaria spettante nei mesi di gennaio e febbraio, mentre la Colonna 10 fa riferimento alla detrazione ordinaria spettante per i mesi da marzo a dicembre.</p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
QUADRO B	<i>Rigo B1 – B6</i>	<p>Il nuovo D.L. n. 73/2022 riporta all'art. 7 quanto previsto dalla Legge n. 431 /98 in materia di contratti di locazione non assistiti e della relativa attestazione prevista.</p> <p>L'attestazione è diventata un documento fondamentale con la promulgazione della Legge n. 431 del 15 marzo 2017 e si rende indispensabile al fine del riconoscimento delle agevolazioni previste nei contratti non assistiti, special modo in quelli a canone concordato.</p> <p>L'art. 7 decreta che l'attestazione può essere fatta valere per tutti i contratti di locazione stipulati successivamente al suo rilascio, purché risultino stipulati i relativi accordi territoriali nei comuni in cui sono situati gli immobili locati, e sempreché non sopraggiungano modifiche alle unità immobiliari o agli accordi territoriali.</p>
	<i>Cedolare secca</i>	<p>In riferimento alle novità precedentemente elencate, anche la cedolare secca è protagonista di ulteriori integrazioni.</p> <p>In data 25 gennaio 2023 è stata rilasciata la risposta d'interpello n° 160, che di fatto estende le disposizioni previste con il D. L. n. 47 del 28 marzo 2014, ovvero l'applicazione dell'<b>aliquota</b> ridotta in misura del <b>10%</b> per quei contratti a canone concordato che sono stati stipulati in <b>comuni colpiti da eventi eccezionali</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• per i quali sia stato deliberato lo stato di emergenza nei cinque anni precedenti il 28 maggio 2014;</li> <li>• per l'anno 2020 e aventi una popolazione massima fino a 10.000 abitanti.</li> </ul>
QUADRO C	<i>Revisione dell'IRPEF</i>	<p>Le novità di maggior impatto e che hanno avuto una discreta enfasi mediatica.</p> <p>Con l'introduzione della legge di Bilancio 2022 viene modificata la struttura dell'IRPEF, con decorrenza dall'anno di imposta 2022.</p> <p>I punti chiave di questa modifica sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la riduzione delle aliquote da 5 a 4, con relativa revisione delle fasce imponibili;</li> <li>• la rimodulazione delle detrazioni per spese di produzione;</li> <li>• la modifica del trattamento integrativo;</li> <li>• l'eliminazione dell'ulteriore detrazione.</li> </ul>
	<i>Modifiche alla struttura dell'IRPEF</i>	<p>Viene anzitutto eliminata l'aliquota pari al 41% applicata ai redditi nella fascia compresa tra i 55.000 Euro e 75.000 Euro.</p> <p>Le aliquote applicate vengono dunque ricalcolate come segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Aliquota pari al <b>23%</b> prevista per redditi <b>fino a 15.000 Euro</b> e applicata sull'intero importo;</li> <li>• Aliquota pari al <b>25%</b> prevista per redditi nella fascia compresa <b>da 15.000 Euro a 28.000 Euro</b>, per cui viene applicata un'imposta pari a 3.450 Euro + il 25% dei redditi che eccedono i 15.000 Euro;</li> <li>• Aliquota pari al <b>35%</b> prevista per redditi nella fascia compresa <b>da 28.000 Euro a 50.000 Euro</b>, per cui viene applicata un'imposta pari a 6.700 Euro + il 35% dei redditi che eccedono i 28.000 Euro;</li> <li>• Aliquota pari al <b>43%</b> per i <b>redditi superiori a 50.000 Euro</b> per cui viene applicata un'imposta pari a 14.400 Euro + il 43% dei redditi che eccedono i 50.000 Euro.</li> </ul>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
QUADRO C	<i>Riduzione della pressione fiscale</i>	<p>Con l'introduzione della Legge n° 234/2021 sono state ridefinite le detrazioni previste per i redditi percepiti, che siano derivanti da lavoro dipendente, pensione, assimilato o autonomo, per garantire una minore pressione fiscale sui contribuenti.</p> <p>Facendo riferimento a quanto riportato nel paragrafo precedente riguardante le aliquote IRPEF, si riportano in seguito le conseguenti detrazioni previste:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• è stato innalzato fino a 15.000 Euro il limite reddituale da lavoro dipendente per poter fruire nella misura massima della detrazione rispettiva, pari a 1.880 Euro;</li> <li>• nel caso di redditi da lavoro dipendente con un reddito complessivo compreso tra i 25.000 Euro ed i 35.000 Euro, la detrazione viene aumentata di ulteriori 65 Euro;</li> <li>• è stato innalzato fino a 8.500 Euro il limite reddituale da pensione per poter fruire nella misura massima della detrazione rispettiva, pari a 1.955 Euro;</li> <li>• nel caso di redditi da pensione con un reddito complessivo compreso tra i 25.000 ed i 29.000 Euro, la detrazione viene aumentata di ulteriori 50 Euro;</li> <li>• è stato innalzato fino a 5.500 Euro il limite dei redditi assimilati per poter fruire nella misura massima della detrazione rispettiva, pari a 1.265 Euro;</li> <li>• nel caso di redditi assimilati con un reddito complessivo compreso tra i 11.000 Euro ed i 17.000 Euro, la detrazione viene aumentata di ulteriori 50 Euro.</li> </ul>
	<i>Casi di esonero</i>	<p>In considerazione delle modifiche applicate agli scaglioni di reddito ed alle aliquote IRPEF, oltre alle detrazioni, sono stati revisionati anche alcuni limiti reddituali previsti per i casi di esonero alla presentazione della dichiarazione dei redditi.</p> <p>Nella considerazione del solo reddito complessivo, al netto del reddito derivante dall'abitazione principale e delle relative pertinenze, vengono rettificati le seguenti casistiche:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• viene aumentato a 8.176 Euro il limite massimo reddituale per redditi da lavoro dipendente o assimilato;</li> <li>• Viene aumentato a 8.500 Euro il limite massimo reddituale per redditi da pensione;</li> <li>• Viene aumentato a 8.500 Euro il limite massimo per gli assegni periodici corrisposti dal coniuge;</li> <li>• Viene aumentato a 5.500 Euro il limite massimo reddituale per redditi assimilati a quello di lavoro dipendente e altri redditi per i quali la detrazione non è rapportata al periodo di lavoro.</li> </ul> <p style="text-align: right;"><i>[segue]</i></p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
QUADRO C	<i>Casi di esonero</i>	<p>Si precisa che la platea di redditi esenti viene ampliata con le seguenti integrazioni, che non costituiscono reddito ai fini fiscali:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le indennità una tantum erogate ai lavoratori dipendenti / pensionati / altre categorie;</li> <li>• gli assegni a fronte di situazioni familiari erogati al personale delle rappresentanze diplomatiche, uffici consolari e istituti culturali;</li> <li>• il bonus vista;</li> <li>• il bonus trasporti.</li> </ul>
	<i>Redditi da lavoro dipendente e assimilati</i>	<p>Con la promulgazione Legge n. 240/2021 vengono regolamentati i rapporti tra lo Stato italiano e l'Associazione Chiesa d'Inghilterra. I redditi emessi da questo Istituto vanno integrati alla platea dei redditi da lavoro dipendente, e vanno inseriti all'interno del Quadro C Sezione I (redditi da lavoro dipendente e assimilati).</p> <p>In merito ai redditi assimilati, invece, vengono integrati gli assegni periodici percepiti dal coniuge.</p> <p>Agli assegni rientranti tra gli altri redditi assimilati vanno aggiunte le nuove somme erogate dalla Presidenza del Consiglio dei ministri, fino ad un massimo di 800 Euro, stanziati per i genitori in difficoltà; in questo caso bisogna prestare attenzione per differenziare l'eventuale parte stanziata per il mantenimento dei figli (nel caso non fosse specificato nel provvedimento dell'autorità giudiziaria, occorre considerare la metà dell'importo).</p>
	<i>Lavoratori impatriati</i>	<p>La normativa fiscale riguardante i lavoratori impatriati è soggetta a diverse modifiche e novità, con la promulgazione di diversi interpelli da parte dell'Agenzia delle Entrate.</p> <p>In data 8 aprile 2022 è stata pubblicata la risposta d'interpello n. 186 con cui l'Agenzia delle Entrate fornisce importanti chiarimenti in merito a quei lavoratori che, trasferendo la residenza in Italia, lavorano in modalità "remote working" mantenendo in essere il proprio rapporto di lavoro con il datore di lavoro estero.</p> <p>L'interpello infatti chiarisce che, indipendentemente da chi sia il datore di lavoro e la modalità in cui esso viene svolto, per beneficiare dell'agevolazione per lavoratori impatriati è necessario che il dichiarante non abbia risieduto in Italia nei 2 periodi d'imposta precedenti, e che svolga la propria attività lavorativa in Italia per i 2 anni successivi.</p> <p>In data 20 settembre 2022 è stata poi pubblicata la risposta d'interpello n° 460, che chiarisce definitivamente la questione legata al regime più favorevole da applicare per i lavoratori autonomi che rientrano in Italia; questi lavoratori potranno infatti scegliere se beneficiare dell'agevolazione per lavoratori impatriati o se applicare il regime forfettario, in quanto le 2 agevolazioni sono alternative e non compatibili tra loro.</p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
QUADRO C	<i>Lavoratori impatriati dello sport</i>	<p>L' art. 12-<i>quater</i> del D.L. n. 21/2022 integra le disposizioni legate ai redditi percepiti dagli sportivi professionisti e impatriati, la cui precedente disciplina prevedeva esclusivamente che solo il 50% dei redditi prodotti concorresse alla formazione del reddito complessivo.</p> <p>Con le nuove disposizioni, tale agevolazione si considera applicabile solo ai redditi prodotti per contratti in essere alla data del 20 maggio 2022; nel caso invece di contratti stipulati a partire dal 21 maggio 2022 la già menzionata agevolazione non trova più applicazione, fatte salve le seguenti casistiche:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• i redditi derivanti dal rapporto di lavoro sportivo devono essere prodotti in discipline riconosciute dal CONI, nelle quali le Federazioni sportive nazionali di riferimento e le singole Leghe professionistiche abbiano conseguito la qualificazione professionistica entro l'anno 1990, sempreché il dichiarante abbia compiuto 21 anni ed il reddito complessivo sia superiore a 1.000.000 di Euro;</li> <li>• i redditi derivanti dal rapporto di lavoro sportivo devono essere prodotti in discipline riconosciute dal CONI, nelle quali le Federazioni sportive nazionali di riferimento e le singole Leghe professionistiche abbiano conseguito la qualificazione professionistica dopo l'anno 1990, sempreché il dichiarante abbia compiuto 20 anni ed il reddito complessivo sia superiore a 500.000 Euro.</li> </ul> <p>Questi redditi vanno indicati inserendo il Codice 9 nella casella Casi Particolari, all'interno della Sezione I.</p>
	<i>Docenti e ricercatori</i>	<p>Le nuove Leggi integrano nuovi commi per aggiornare il regime fiscale speciale previsto per i redditi da lavoro dipendente e assimilato o di lavoro autonomo conseguiti in Italia da parte dei docenti e ricercatori.</p> <p>Queste integrazioni comportano un'estensione dell'agevolazione già in vigore nel 2022, disponendo che tale agevolazione fiscale possa essere applicata anche ai docenti e ricercatori che hanno già trasferito la residenza in Italia prima dell'anno 2020, e che alla data del 31 dicembre 2019 risultino beneficiari del regime previsto dall'art. 44, D.L. n. 78/2010.</p> <p>La condizione necessaria per beneficiare di questa estensione temporale, tuttavia, comporta un costo per il dichiarante: <b>per ottenere il beneficio, il dichiarante dovrà versare un importo pari al 10% o 5% dei propri redditi prodotti in Italia.</b></p> <p>L'Agenzia delle Entrate ha previsto le modalità di esercizio di questa opzione con il Provvedimento Direttoriale 31 marzo 2022.</p> <p>L'agevolazione è riconoscibile in dichiarazione inserendo il Codice 15 nella casella Casi Particolari.</p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
<b>QUADRO C</b>	<i>Personale del comparto sicurezza e difesa</i>	<p>Le novità coinvolgono anche il personale delle forze di polizia e delle forze armate, delle capitanerie di porto e delle forze di polizia ad ordinamento civile e militare che, grazie al D.P.C.M. n. 228 del 4 agosto 2022, usufruiscono di una riduzione dell'imposta lorda fino ad un massimo pari a 491 Euro.</p> <p>Possono beneficiare dell'agevolazione i contribuenti che, in costanza di servizio nell'anno 2022, hanno percepito nell'anno 2021 un reddito di lavoro dipendente non superiore a 28.974 Euro.</p> <p>Qualora la detrazione non trovi capienza nell'imposta lorda, l'ecedenza può essere fruita in detrazione dell'imposta dovuta sulle medesime retribuzioni corrisposte nell'anno 2022 ed assoggettate a tassazione separata.</p> <p>Nel caso in cui il sostituto non abbia riconosciuto tale detrazione al percipiente, il contribuente può fruirne in dichiarazione se nelle annotazioni alla Certificazione Unica 2023 è presente il codice BO.</p>
	<i>Trattamento integrativo</i>	<p>Vengono ridefinite le disposizioni legate all'erogazione del trattamento integrativo.</p> <p>A partire dal 1° gennaio 2022 il trattamento è riconosciuto nella misura di 1.200 Euro per i contribuenti titolari di redditi da lavoro dipendente ed assimilati il cui reddito complessivo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• non sia superiore a 15.000 Euro, con un'imposta lorda superiore alle detrazioni;</li> <li>• sia compreso tra i 15.001 Euro e 28.000 Euro, purché le detrazioni d'imposta siano superiori all'imposta lorda riportata al Rigo 16 del Modello 730-3.</li> </ul>
<b>QUADRO E</b>	<i>Sezione I Rigo E1</i>	<p>In data 21 ottobre 2022 è stato approvato con decreto del Ministero della Salute il "Bonus Vista".</p> <p>Questa misura consiste in un contributo di 50 Euro erogato a favore delle famiglie che abbiano un valore ISEE fino a 10.000 Euro.</p> <p>Il contributo viene erogato a fronte di acquisti di occhiali da vista o lenti a contatto correttive nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2021 ed il 31 dicembre 2023.</p> <p>L'erogazione del bonus avviene inoltrando richiesta nell'apposita piattaforma del Ministero della Salute, di conseguenza viene ammesso alla detrazione l'importo residuo di spesa al netto del contributo.</p> <p>Si precisa che nel caso di erogazione nel 2022 del contributo richiesto a fronte di spese sostenute nell'anno 2021, il contributo andrà inserito nel Quadro D Rigo D7.</p> <p>In merito ai dispositivi medici, invece, è stata promulgata la circolare n° 24 del 7 luglio 2022, con la quale si ampliano le disposizioni per il riconoscimento dei prodotti così classificati.</p> <p style="text-align: right;"><i>[segue]</i></p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
<b>QUADRO E</b>	<i>Sezione I Rigo E1</i>	<p>Per quei prodotti privi di descrizione o riconoscimento all'interno dei documenti di spesa, è possibile consultare l'ormai noto elenco messo a disposizione dal Ministero della Salute ed integrare la documentazione con quanto ricavato; per quei prodotti che, invece, non figurassero all'interno dell'elenco fornito dal Ministero, occorre integrare la marcatura CE del prodotto, oltre alle conformità alle direttive europee 93/42/CEE, 90/385/CEE e 98/79/CE o, ai regolamenti europei UE/2017/745 e UE/2017/746.</p> <p>È stata infine promulgata l'istanza di Interpello n. 192 del 6 febbraio 2023, tramite la quale è stato chiarito che nell'ipotesi in cui il contribuente che avesse optato per la ripartizione delle spese in 4 rate dovesse decedere prima di aver beneficiato dell'intera detrazione, l'erede tenuto a presentare la dichiarazione per conto del <i>de cuius</i> potrà detrarre le rate residue in unica soluzione.</p>
	<i>Interessi passivi</i>	<p>Anche i Righi e Codici relativi agli interessi passivi subiscono una variazione "fisica", che prevede la divisione in due colonne.</p> <p>Tale divisione si rende necessaria allo scopo di identificare la spettanza del trattamento integrativo a favore degli interessi passivi versati a fronte di contratti di mutuo stipulati fino alla data del 31 dicembre 2021, previsto in presenza di un reddito compreso tra i 15.001 Euro e 28.000 Euro.</p> <p>Il trattamento integrativo, infatti, è stato modificato con la nuova disciplina fiscale.</p>
	<i>Sezione I Rigo E7</i>	<p>L'introduzione della seconda colonna porta ad una distinzione degli interessi passivi pagati nel 2022, rendendo indispensabile la verifica degli atti di stipula del mutuo.</p> <p>Gli interessi andranno quindi riportati in dichiarazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• all'interno della Colonna 1 a fronte di contratti di mutuo stipulati entro il 31 dicembre 2021;</li> <li>• all'interno della Colonna 2 a fronte di contratti di mutuo stipulati oppure oggetto di accollo / subentro / rinegoziazione a partire dalla data del 1° gennaio 2022.</li> </ul>
	<i>Sezione I Rigo E8-E10 Codici 10 / 46</i>	<p>Per gli interessi passivi versati a fronte di mutui stipulati per la costruzione dell'abitazione principale viene creato il nuovo Codice 46, che permette di diversificare gli interessi pagati alla stregua di quanto previsto per gli interessi passivi inseriti nel Rigo E7.</p> <p>Grazie al nuovo Codice, gli interessi versati nel 2022 per questa casistica vanno disposti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• utilizzando il Codice 10 per gli interessi versati a fronte di contratti di mutuo stipulati entro il 31 dicembre 2021;</li> <li>• utilizzando il Codice 46 per interessi versati a fronte di contratti di mutuo stipulati oppure oggetto di accollo / subentro / rinegoziazione a partire dalla data del 1° gennaio 2022.</li> </ul>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
<b>QUADRO E</b>	<i>Sezione I Rigo E8-E10 Codici 11 / 47</i>	<p>Come nel caso precedente, è stato istituito il nuovo Codice 47 per diversificare gli interessi passivi versati a fronte di prestiti e mutui agrari in base alla data di stipula.</p> <p>I 2 codici permettono di inserire gli interessi versati nel 2022 con le seguenti disposizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• utilizzando il Codice 11 per gli interessi versati a fronte di contratti di mutuo stipulati entro il 31 dicembre 2021;</li> <li>• utilizzando il Codice 47 per interessi versati a fronte di contratti di mutuo stipulati oppure oggetto di accollo / subentro / rinegoziazione a partire dalla data del 1° gennaio 2022.</li> </ul>
	<i>Sezione I Rigo E8-E10 Codice 40</i>	<p>In data 17 maggio 2022 è stato approvato con il D.L. n. 50/2022 il “bonus Trasporti”.</p> <p>Questa misura consiste in un contributo di 60 Euro erogato a favore di soggetti con reddito 2021 inferiore a 35.000 Euro.</p> <p>Il contributo viene erogato a fronte di acquisto / rinnovo di abbonamenti ai trasporti pubblici locali, regionali e interregionale.</p> <p>Come specificato per il “bonus Vista”, viene ammesso alla detrazione l’importo residuo di spesa al netto del contributo erogato, nel rispetto del limite massimale di 250 Euro.</p>
	<i>Sezione I Rigo E8-E10 Codici 71/76</i>	<p>Secondo quanto stabilito dal Codice del Terzo Settore, il beneficio alla detrazione si applica anche a quelle erogazioni effettuate agli enti che hanno conseguito l’iscrizione nel RUNTS, acquisendo la qualifica di Enti del Terzo Settore.</p> <p>Ai fini della detrazione delle erogazioni effettuate, si rimanda alle disposizioni già previste per il Rigo E8-E10 con i Codici 71 e 76, ovvero:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• con il Codice 71 vanno inserite le erogazioni a favore di ONLUS e APS, con aggiunta degli ETS;</li> <li>• con il Codice 76 vanno inserite le erogazioni a favore di ONLUS e ODV, con aggiunta degli ETS.</li> </ul>
	<i>Sezione I Rigo E8-E10 Codice 13</i>	<p>L’introduzione della Legge n. 99 del 15 luglio 2022 ha istituito il Sistema terziario di istruzione tecnologica superiore, di cui fanno parte tutti gli istituti tecnici di istruzione, noti più generalmente come ITS Academy.</p> <p>Per effetto di tale legge, tutte le spese relative all’iscrizione e la frequenza presso questi istituti vengono ammesse al beneficio della detrazione.</p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
<b>QUADRO E</b>	<i>Sezione I Rigo E8-E10 Codice 31</i>	L'introduzione delle ITS Academy con la Legge n. 99/2022 comporta l'integrazione delle erogazioni liberali a detti istituti tra le erogazioni liberali agli istituti scolastici di ogni ordine e grado, ammettendo il beneficio delle erogazioni anche quelle effettuate ai nuovi Istituti. Alla stregua di quanto previsto per la scorsa campagna fiscale, la detrazione non è cumulabile con quella prevista per spese di frequenza scolastica, lo school bonus ed il neo-introdotta credito d'imposta.
	<i>Sezione I Rigo E8-E10 Codice 71 - 76</i>	Il decreto n. 117/2017 ha disposto alternativamente il beneficio della detrazione o della deduzione per le erogazioni liberali a favore di Onlus, Aps, Odv ed enti del terzo settore (ETS). Dall'entrata in vigore del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) e con l'introduzione regolamentata dal decreto n. 73/2022, possono beneficiare delle agevolazioni anche le erogazioni effettuate a quegli Enti che hanno conseguito l'iscrizione nel RUNTS, acquisendo la qualifica di ETS.
	<i>Sezione II Rigo E21</i>	Con l'introduzione della detrazione per la frequenza degli Istituti Tecnologici Superiori, meglio noti come ITS Academy, viene ammessa la deducibilità dei contributi versati per gli anni di studio per la frequenza dei percorsi formativi. La deduzione è ammessa sia ai fini pensionistici che ai fini della buonuscita.
	<i>Sezione II Rigo E24</i>	Tra le erogazioni liberali deducibili versate a favore di istituzioni religiose, viene integrata la lista dei beneficiari con l'ingresso dell'associazione "Chiesa d'Inghilterra".
	<i>Sezione II Righi da E27 a E30</i>	Il D.Lgs. n. 114 del 23 agosto 2022 stabilisce che, oltre ai comuni premi e contributi versati alle forme pensionistiche complementari, è possibile beneficiare della deduzione per i contributi versati ai sottoconti PEPP. La sigla PEPP è un acronimo di <b>"Pan-European Personal Pension Product"</b> , e consiste in un piano di previdenza complementare che può essere proposto da più operatori, tra cui banche, assicurazioni, fondi pensione e affini. I contributi versati per i piani previdenziali PEPP sono deducibili alle medesime condizioni dei premi versati alle forme di previdenza complementare, rispettando quindi gli stessi limiti previsti per ciascun Rigo di applicazione.
	<i>Sezione II Rigo E36</i>	In linea con quanto riportato alla Sezione I, Rigo da E8 a E10 con Codici 71 e 76, le erogazioni effettuate agli enti che hanno conseguito l'iscrizione nel RUNTS (ottenendo la qualifica di Enti del Terzo Settore) possono godere del beneficio della deduzione.

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
QUADRO E	Sezione III Rigo E41	<p>La Legge n. 234/2021 introduce delle novità in merito agli interventi edilizi.</p> <p>La novità più corposa riguarda gli interventi eseguiti e volti all'eliminazione delle <b>barriere architettoniche</b>, per cui sono stati introdotti i nuovi Codici 21 e 22 da inserire alla Colonna 2 del Rigo.</p> <p>Con il Codice 21 è possibile indicare gli interventi effettuati in edifici unifamiliari e unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano indipendenti con accessi autonomi, il limite di spesa è stabilito in 50.000 Euro.</p> <p>Con il Codice 22 è invece possibile indicare gli interventi effettuati in edifici composti da più unità immobiliari, con un limite di spesa pari a 40.000 Euro per edifici composti da 2 a 8 unità abitative, e un limite pari a 30.000 Euro per edifici da 8 unità abitative in su.</p> <p>Per tale tipologia di interventi è prevista una nuova detrazione pari al <b>75%</b> dell'importo sostenuto, da ripartire in <b>5 rate</b>, a partire dal 1° gennaio 2022.</p> <p>Per gli interventi che nel 2022 figurano come prosecuzione di interventi trainati dal superbonus ed iniziati negli anni precedenti, la legge consente al contribuente di scegliere quale agevolazione intende fruire, fornendo un'alternativa tra la nuova agevolazione e quella precedente.</p> <p>Proprio così, il contribuente potrà decidere in sede di dichiarazione se:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• continuare a fruire della detrazione 110% nel limite di spesa di 96.000 Euro, comprendendo anche le spese sostenute nel 2021 per il medesimo intervento;</li> <li>• fruire della nuova detrazione pari al 75% come da Legge n. 234/2021.</li> </ul>
	Sezione III Rigo E41	<p>La nuova legge riporta delle novità anche nell'ambito degli interventi che rientrano nel "<b>bonus Facciate</b>", per cui viene ridotta al <b>60%</b> la percentuale detraibilità delle spese sostenute nel 2022.</p>
	Sezione III Rigo E41	<p>Un'altra tipologia di interventi che subisce variazioni con la nuova legge è quella per cui spetta la detrazione in misura del 110%.</p> <p>Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2022 il beneficio della detrazione viene erogato in 4 rate.</p>
	Sezione III Rigo E57	<p>La nuova legge applica delle modifiche anche al "bonus Mobili", il cui limite massimo agevolabile viene riportato a 10.000 Euro per tutte le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2022.</p> <p>Si specifica che per il 2022 occorre osservare le nuove etichette energetiche applicate agli elettrodomestici:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• viene confermata la Classe A per i forni;</li> <li>• viene confermata la Classe E per lavatrici, asciugatrici e lavastoviglie;</li> <li>• viene confermata la Classe F per i frigoriferi e congelatori.</li> </ul>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
<b>QUADRO E</b>	<i>Sezione IV Rigo E61</i>	<p>La nuova legge introduce al beneficio della detrazione anche le spese sostenute per l'installazione di sonde geotermiche, utilizzate per la realizzazione di impianti geotermici e individuabili con i Codici 32 e 33, a seconda del tipo di unità immobiliare oggetto di intervento. Anche in questo caso è previsto l'obbligo di comunicazione dei dati all'ENEA entro il termine di 90 giorni a partire dalla data di ultimazione dei lavori o del collaudo.</p>
	<i>Sezione V Rigo E71</i>	<p>Con la sostituzione del comma 1-ter, art. 16, TUIR viene ridefinita l'agevolazione prevista per i contribuenti titolari di contratti di locazione per unità immobiliari utilizzate come propria abitazione principale.</p> <p>Nello specifico viene cancellato il vecchio Codice 3 previsto per i giovani, in favore del nuovo Codice 4.</p> <p>Con questo nuovo Codice viene inoltre ridefinita la detrazione prevista per gli inquilini giovani, pari al maggiore importo tra 991,60 Euro ed il 20% del canone, fino ad un importo massimo di 2.000 Euro.</p> <p>I requisiti da soddisfare per fruire della detrazione sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• avere un'età anagrafica nel 2022 compresa tra i 20 e 31 anni (il compimento dei 31 anni il 1° gennaio 2022 pregiudica l'accesso al beneficio);</li> <li>• un reddito complessivo non superiore a 15.493,71 Euro;</li> </ul>
	<i>Sezione VI Rigo E83</i>	<p>Con riferimento alla circolare n. 24/2022 ammette la detrazione del 20% spettante in relazione al "bonus Vacanze".</p> <p>Trattandosi di un bonus in vigore negli anni precedenti, è fondamentale che l'importo non sia stato inserito nella dichiarazione dei redditi 2021 a. i. 2020 o dichiarazione 2022 a. i. 2021.</p> <p>Il bonus viene ammesso nella dichiarazione dei redditi 2023 a. i. 2022 purché il soggiorno comprenda almeno un giorno tra il 1° luglio 2020 e il 31 dicembre 2021.</p>
<b>QUADRO G</b>	<i>Sezione II Rigo G3</i>	<p>L'art. 13, comma 3, del D.Lgs. n. 114/2022 stabilisce che, analogamente a quanto stabilito per le anticipazioni richieste dagli aderenti a forme di previdenza complementare, è possibile chiedere un'anticipazione della posizione individuale maturata su un prodotto pensionistico paneuropeo (PEPP).</p> <p>Secondo la normativa, le anticipazioni richieste possono essere reintegrate, a discrezione dell'aderente, anche per importi superiori al limite di 5.164,57 Euro; proprio sulle somme eccedenti tale limite, viene riconosciuto al contribuente un credito d'imposta pari all'imposta pagata al momento della fruizione dell'anticipazione, proporzionalmente riferibile all'importo reintegrato.</p> <p>In questo caso, inoltre, è fondamentale che il contribuente aderente rilasci al fondo una dichiarazione, in cui attesti se e per quale somma la contribuzione debba intendersi come reintegro; è fondamentale che questa dichiarazione venga rilasciata nello stesso anno in cui è effettuato il reintegro.</p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
QUADRO G	Sezione VI Rigo G8	<p>La legge di Bilancio 2022 riprende i crediti d'imposta per l'acquisto della prima casa da parte di soggetti che abbiano compiuto meno di 36 anni, riprendendo a tratti quanto espresso con la Legge n. 234/2021. Ai contribuenti rientranti in questa fascia d'età vengono riconosciuti i seguenti benefici:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• esenzione dalle imposte di registro, ipotecaria e catastale per gli acquisti della nuda proprietà, usufrutto, uso e abitazione di immobili;</li> <li>• in caso di cessione soggetta a IVA, viene attribuito un credito d'imposta pari all'IVA pagata al momento dell'acquisto;</li> <li>• in caso di finanziamento, esenzione dall'imposta sostitutiva delle imposte di registro, bollo, ipotecarie e catastali delle tasse sulle concessioni governative.</li> </ul> <p>Le agevolazioni vengono applicate anche agli atti stipulati fino al 31 dicembre 2023.</p>
	Sezione XIII Rigo G15	<p>I contribuenti che effettuano <b>erogazioni liberali a sostegno di interventi volti alla manutenzione / restauro degli impianti sportivi pubblici o, in alternativa, alla realizzazione degli stessi</b>, possono beneficiare di un credito di imposta pari al 65% delle somme versate, che potranno fruire in 3 rate nel limite del 20% del proprio reddito complessivo.</p> <p>La legge di bilancio 2022 ha chiarito che il credito maturato per donazioni effettuate nel 2022 sarà fruibile esclusivamente ai titolari di redditi d'impresa; pertanto, in riferimento alle erogazioni effettuate dalle persone fisiche, sarà possibile beneficiare esclusivamente delle rate residue relative alle erogazioni effettuate negli anni 2020 o 2021.</p> <p>Il credito va indicato inserendo il <b>Codice 3</b>.</p>
	Sezione XIII Rigo G15	<p>I contribuenti che effettuano <b>erogazioni liberali per interventi volti al ripristino o miglioramento di edifici e terreni di proprietà pubblica</b>, possono beneficiare di un credito di imposta pari al 65% delle somme versate, che potranno fruire in 3 rate nel limite del 20% del proprio reddito complessivo.</p> <p>Il credito va indicato inserendo il <b>Codice 4</b> e, per ottenere il beneficio, è necessario soddisfare i seguenti requisiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• il decreto attuativo è stato trascritto nella Gazzetta Ufficiale in data 8 febbraio 2022 senza alcuna indicazione di efficacia retroattiva; pertanto, è da supporre che abbiano validità tutte le somme versate in data successiva alla promulgazione;</li> <li>• gli interventi devono essere basati su progetti presentati dagli Enti proprietari, la cui finalità deve comprendere la bonifica ambientale, la rimozione dell'amianto, la prevenzione ed il risanamento del dissesto idrogeologico, la realizzazione o ristrutturazione delle aree verdi ed il recupero delle aree dismesse.</li> </ul> <p>Il credito d'imposta è riconosciuto anche per le erogazioni liberali effettuate in favore dei soggetti che rivestono la qualifica di concessionari o affidatari dei beni oggetto degli interventi.</p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
<b>QUADRO G</b>	<i>Sezione XIII Rigo G15</i>	<p>I contribuenti che hanno effettuato l'acquisto di monopattini elettrici, biciclette elettriche o per abbonamenti al trasporto pubblico, servizi di mobilità elettrica in condivisione o sostenibile, possono beneficiare di un credito di imposta nel limite di 750 Euro da utilizzare esclusivamente in diminuzione delle imposte dovute in sede di dichiarazione, e che potrà essere fruito entro e non oltre la dichiarazione dei redditi 2022.</p> <p>Il credito va indicato inserendo il <b>Codice 5</b>, e per ottenere il beneficio è necessario che il dichiarante abbia acquistato un veicolo con emissioni di CO2 certificate tra 0 e 110 g/km, e che contestualmente all'acquisto abbia provveduto alla rottamazione di una vecchia autovettura.</p> <p>All'interno del Rigo è possibile inserire anche i crediti maturati nell'anno 2021 e non fruiti del tutto o in parte, in osservanza del termine previsto per la dichiarazione di quest'anno.</p>
	<i>Sezione XIII Rigo G15</i>	<p>La nuova legge di bilancio ha chiarito che nel 2022 le spese sostenute per la sanificazione degli ambienti o l'acquisto di dispositivi di protezione individuale non costituiranno più la base per il relativo credito d'imposta. Sarà pertanto possibile portare in dichiarazione esclusivamente i crediti maturati negli anni precedenti e non fruiti del tutto o in parte.</p> <p>Non vengono apportate modifiche all'agevolazione spettante, ovvero viene riconosciuto un credito pari al 30% delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto dell'anno 2021, con un limite massimo pari a 60.000 Euro.</p>
	<i>Sezione XIII Rigo G15</i>	<p>Per il secondo anno consecutivo è possibile fruire del credito d'imposta relativo alle spese sostenute per il miglioramento qualitativo delle acque erogate dagli acquedotti.</p> <p>Il credito (o i crediti se riferiti a più unità immobiliari) va indicato inserendo il <b>Codice 10</b> e per ottenere il beneficio è necessario che il dichiarante abbia sostenuto spese per l'acquisto e installazione di sistemi specializzati nel filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica E290.</p> <p>In data 31 marzo 2023 verrà approvata con apposito decreto l'effettiva percentuale di spettanza del credito in funzione delle spese sostenute, che in ogni caso dovrà rispettare il limite previsto di 1.000,00€ per ogni unità immobiliare.</p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
QUADRO G	<i>Sezione XIII Rigo G15</i>	<p>Il Rigo in questione non subisce modifiche fisiche, ma viene arricchito di contenuti (alcuni ancora incorso di definizione), con l'introduzione di cinque nuovi Codici per identificare i nuovi crediti d'imposta.</p> <p>Con i nuovi decreti e provvedimenti vengono istituiti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Codice 11 Social Bonus;</li> <li>• Codice 12 attività fisica adattata;</li> <li>• Codice 13 per installazione di sistemi d'accumulo di energia da fonti rinnovabili;</li> <li>• Codice 14 per erogazioni liberali in favore delle ITS Academy;</li> <li>• Codice 15 per erogazioni liberali in favore delle ITS Academy situate in provincie con elevato tasso di disoccupazione.</li> </ul>
	<i>Sezione XIII Rigo G15</i>	<p>Con il decreto n. 89 del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali del 23 febbraio 2022 viene pubblicato il regolamento del nuovo Social Bonus.</p> <p>Il credito va indicato inserendo il nuovo <b>Codice 11</b> e per ottenere il beneficio è necessario che il dichiarante abbia effettuato erogazioni liberali in denaro agli Enti del Terzo Settore, la cui finalità consiste nel recupero e l'utilizzo di immobili pubblici inutilizzati o beni sequestrati al crimine organizzato.</p> <p>Il credito è riconosciuto nella misura pari al 65% delle somme versate, fruibile in 3 rate e nel limite del 15% del reddito complessivo del dichiarante.</p>
	<i>Sezione XIII Rigo G15</i>	<p>Con il decreto del 5 maggio 2022 del Ministero delle Finanze vengono definite le modalità attuative e le modalità di accesso al beneficio del nuovo credito per lo svolgimento di attività fisica adattata.</p> <p>Il credito va indicato inserendo il nuovo <b>Codice 12</b> e, per poter essere ammesso al beneficio, è necessario che il dichiarante abbia sostenuto spese documentate per lo svolgimento di attività fisica adattata nell'anno 2022.</p> <p>È inoltre fondamentale che il dichiarante abbia presentato l'apposita domanda in via telematica sul sito dell'Agenzia delle Entrate nel periodo compreso tra il 15 febbraio 2023 ed il 15 marzo 2023.</p> <p>Non è stata ancora definita l'effettiva percentuale di spettanza del credito in funzione delle spese sostenute, da approvarsi con apposito decreto in una data futura.</p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
QUADRO G	Sezione XIII Rigo G15	<p>Con il decreto del 6 maggio 2022 del Ministero delle Finanze vengono definite le modalità attuative e le modalità di accesso al beneficio del nuovo credito per l'installazione di sistemi di accumulo di energia da fonti rinnovabili.</p> <p>Il credito va indicato inserendo il nuovo <b>Codice 13</b> e, per poter essere ammesso al beneficio, è necessario che il dichiarante abbia sostenuto spese documentate per all'installazione di sistemi di accumulo integrati in impianti di produzione elettrica alimentati da fonti rinnovabili.</p> <p>È inoltre fondamentale che il dichiarante abbia presentato l'apposita domanda in via telematica sul sito dell'Agenzia delle Entrate nel periodo compreso tra il 1° marzo 2023 ed il 31 marzo 2023.</p> <p>Non è stata ancora definita l'effettiva percentuale di spettanza del credito in funzione delle spese sostenute, da approvarsi con apposito decreto in una data futura.</p>
	Sezione XIII Rigo G15	<p>Con la Legge n. 99/2022 all'art. 4, comma 6 del 15 luglio 2022 viene integrata l'Istituzione del Sistema terziario di istruzione tecnologica superiore, introducendo il credito d'imposta per erogazioni liberali effettuati in modalità tracciata in favore delle fondazioni ITS Academy.</p> <p>Il credito va indicato inserendo il nuovo <b>Codice 14</b> e, per poter essere ammesso al beneficio, è necessario che il dichiarante abbia effettuato delle donazioni, lasciti, legati e altri atti di liberalità in modalità tracciata, con espressa destinazione all'incremento del patrimonio delle sopracitate fondazioni.</p> <p>Il credito è riconosciuto nella misura pari al 30% delle somme versate, fruibile in 3 rate.</p> <p>È bene precisare che tale credito non è cumulabile con altre agevolazioni fiscali previste per le medesime erogazioni introdotte con il Codice 15.</p> <p>Con riferimento alla L. 99/2022 menzionata per le erogazioni liberali sopra citate, si amplia il discorso per le donazioni alle ITS Academy situate in quelle zone dove il tasso di disoccupazione supera quello della media nazionale.</p> <p>Il credito va indicato inserendo il nuovo <b>Codice 15</b> e, per poter essere ammesso al beneficio, è necessario rispettare le disposizioni previste come sopra.</p> <p>In questo caso il credito riconosciuto raddoppia nella misura del 60% degli importi versati, fruibile sempre in 3 rate.</p>

QUADRO DI RIFERIMENTO	RIGO DI RIFERIMENTO	DESCRIZIONE NOVITÀ
<b>DESTINAZIONE 8, 5 E 2 PER MILLE</b>	<i>Art. 2, D.L. n. 73/2022</i>	<p>Con l'emanazione dell'articolo di riferimento vengono aggiornati i concetti di dematerializzazione delle modalità di acquisizione e trasmissione delle scelte di destinazione del 8, 5 e 2 per mille da parte dei sostituti d'imposta.</p> <p>In breve, per i dichiaranti che scelgono di trasmettere la propria dichiarazione dei redditi per il tramite del proprio sostituto d'imposta, viene stabilito che il sostituto potrà acquisire telematicamente la documentazione e le schede dematerializzate per le destinazioni di 8, 5 e 2 per mille.</p> <p>Così facendo, i datori di lavoro potranno gestire autonomamente le schede dei propri dipendenti provvedendo alla trasmissione telematica delle stesse, osservando l'obbligo di conservazione delle schede fino al 31/12 del secondo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.</p> <p>Tra le novità vengono inclusi nuovi destinatari come:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la Chiesa d'Inghilterra, che viene inserita tra i beneficiari dell'8 per mille;</li> <li>• a partire dal 31 agosto 2022 è stato attivato il Registro Nazionale delle attività sportive dilettantistiche, che certifica la natura dilettantistica delle Associazioni sportive iscritte, uniche beneficiarie consentite del 5 per mille.</li> </ul> <p>In aggiunta, le istruzioni diramate dall'Agenzia delle Entrate per la nuova campagna fiscale riportano che, in caso di presentazione di dichiarazione congiunta, i coniugi sono tenuti a comunicare le proprie scelte presentando le proprie schede in due buste separate.</p>
<b>ACCESSO AI MODELLI PRECOMPILATI</b>	<i>D. L. n° 76/2020</i>	<p>A partire dal mese di ottobre 2021 l'Agenzia delle Entrate non rilascia più le credenziali di accesso al sito, salvo casi eccezionali. L'accesso al proprio cassetto fiscale è consentito utilizzando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• una identità SPID;</li> <li>• la carta di identità elettronica (CIE);</li> <li>• la carta nazionale dei servizi (CNS).</li> </ul>

<p><b>CONTROLLI E VANTAGGI DEL PRECOMPILATO</b></p>	<p><i>Art. 5, D.L. n° 73/2022</i></p>	<p>Con l'emanazione del D.L. n. 73/2022 viene introdotta la novità che in molti stavano aspettando, che rivede la disciplina legata ai controlli da parte dell'Agenzia delle Entrate.</p> <p>Secondo quanto disciplinato all'art. 5 del decreto, la presentazione del modello precompilato senza apportare modifiche (che esso avvenga telematicamente per mano del contribuente, tramite sostituto d'imposta, Caf e Professionista abilitato) <b>non sarà soggetta a controlli formali.</b></p> <p>Resta fermo in ogni caso il controllo della sussistenza delle condizioni soggettive.</p> <p>Nel caso di modifiche apportate alla dichiarazione precompilata, si sviluppano due possibili scenari:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• il controllo operato dall'Agenzia delle Entrate è strettamente legato alle modifiche operate, se la dichiarazione è stata modificata e presentata direttamente dal dichiarante;</li> <li>• il controllo operato dall'Agenzia delle Entrate coinvolge tutti gli oneri detraibili / deducibili presenti in dichiarazione, anche se figuranti nel modello precompilato, se la dichiarazione viene trasmessa da un Caf o Professionista abilitato.</li> </ul>
---	---------------------------------------	--





**Documentazione allegata**

- documenti di identità**
- dichiarazione dei redditi** dell'anno precedente
- CU 2023** Redditi 2022
- altri redditi** (es. prestazioni occasionali)
- spese sanitarie** e copia dei pagamenti in modalità tracciabile
- certificazioni** attestanti handicap / grave disabilità / invalidità grave
- spese veterinarie** e copia dei pagamenti in modalità tracciabile
- polizza di assicurazione** vita / infortuni / eventi calamitosi e copia dei pagamenti in modalità tracciabile
- previdenza complementare** (dipendenti pubblici e privati)
- contributi** previdenziali ed assistenziali
- certificazione di interessi passivi** mutui (contratto di mutuo e rogito nelle pagine in cui vengono riportati i dati necessari al conteggio)
- oneri connessi all'acquisto della casa** (notaio, spese di intermediazione, ecc...)
- intermediazione** immobiliare e copia dei pagamenti in modalità tracciabile
- contratto di affitto** (431/1998) / trasferimento per motivi di lavoro / 20-30 anni
- ISEE** credito d'imposta prima casa under 36, bonus scuola/asilo nido
- spese di istruzione:** tasse scolastiche e universitarie e copia dei pagamenti in modalità tracciabile
- acquisto di **strumenti e sussidi tecnici** per minori affetti da disturbo specifico dell'apprendimento (DSA) e copia dei pagamenti in modalità tracciabile
- spese per iscrizione presso **conservatori di musica, AFAM, scuole di musica, cori, bande:** figli da 5 -18 anni e copia dei pagamenti in modalità tracciabile
- frequenza asilo nido:** copia dei documenti di spesa e dei pagamenti in modalità tracciabile
- spese funebri:** copia dei documenti di spesa e pagamenti in modalità tracciabile
- spese attività sportiva:** figli da 5 -18 anni e copia dei pagamenti in modalità tracciabile
- evidenze di pagamento in modalità tracciabile per abbonamenti al servizio di **trasporto pubblico**
- assegni di **mantenimento versati al coniuge separato** (allegare sentenza e copia dei bonifici/assegni)
- contributi per addetti ai **servizi domestici** (colf-badanti) e copia dei pagamenti in modalità tracciabile
- certificazioni e quietanze delle **donazioni** (emergenza sanitaria 2020, ONLUS, mutuo soccorso, istituzioni religiose, partiti politici ecc...)
- spese **acquisto e installazione sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica**
- ristrutturazioni edilizie** (36% - 50%- 41% - 55% - 65% - 90% - 110%) se primo anno allegare tutta la documentazione (abilitazioni amministrative, fatture e bonifici)
- interventi di **sistemazione a verde** di aree private scoperte
- acquisto di **mobili ed elettrodomestici**
- pratica ENEA con ricevuta di acquisizione** per interventi di ristrutturazione / risparmio energetico / elettrodomestici / bonifica e facciate
- asseverazione o scheda tecnica degli elementi installati** per interventi di risparmio energetico
- documentazione attestante l'acquisto di mezzi a **mobilità elettrica** o ecosostenibile, abbonamenti a servizi pubblici e contestuale acquisto di veicolo a basse emissioni con rottamazione di un vecchio veicolo
- contributi** versati per pace contributiva o colonnine di ricarica
- fatture, documenti commerciali, scontrini per identificare la detrazione del **Bonus Vacanze**
- certificazioni e quietanze delle **erogazioni effettuate per crediti d'imposta**
- acconti **Irpef versati** (allegare copia F24)

RATEIZZAZIONE IN CASO DI DEBITO	<input type="checkbox"/> SI Numero rate: _____	<input type="checkbox"/> NO
ACCONTI 2023 DA VERSARE:	<input type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO

Note

Luogo e data	Firma del Contribuente

# Lettere di compliance per la tardiva trasmissione di fatture elettroniche e corrispettivi elettronici

A cura della **Redazione**

Il Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 61196 del 6 marzo 2023 avente ad oggetto: "Comunicazione per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA per i quali emergono tardività nella trasmissione delle fatture elettroniche e dei corrispettivi giornalieri telematici" ha colmato un vuoto normativo in materia di comunicazioni di compliance, previsto dalla legge n. 190/2014. I contribuenti che hanno trasmesso tardivamente corrispettivi telematici o fatture elettroniche stanno ricevendo una comunicazione di avviso via PEC da parte dell'Agenzia delle Entrate. I dettagli della comunicazione sono consultabili nel Cassetto Fiscale e nell'area riservata della piattaforma Fatture e Corrispettivi.

The screenshot displays the 'Cassetto fiscale del cliente' (client's fiscal cabinet) interface. At the top left is the logo of the Agenzia delle Entrate. Below the logo, the text 'Cassetto fiscale del cliente' is visible, followed by a Euro symbol (€). The main heading is 'Invito alla Compliance'. Below this, there is a section for 'Annualità disponibili' (available tax years) with a dropdown menu currently set to '2021'. The text below reads: 'Invito alla Compliance per il periodo di imposta 2021'. Further down, it specifies the communication number: 'Comunicazione n. CV2021T6Y6479373 relativa a INVII TARDIVI FATTURE E CORRISPETTIVI A.I. 2021'. A box indicates the 'Stato di lavorazione NON INIZIATA' (processing status NOT INITIATED). Underneath, there is a section titled 'documenti prodotti dall'Agenzia' (documents produced by the Agency) containing a list of three items:

- comunicazione
- prospetto esplicativo di dettaglio INVII TARDIVI (FORMATO EXCEL)
- prospetto esplicativo di dettaglio INVII TARDIVI FATTURE E CORRISPETTIVI

La comunicazione contiene:

- codice fiscale, denominazione, cognome e nome del contribuente;
- numero identificativo della comunicazione e periodo d'imposta;
- codice atto;
- modalità attraverso le quali consultare gli elementi informativi di dettaglio relativi all'anomalia riscontrata;
- modalità con cui il contribuente può richiedere informazioni o segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti;
- modalità con cui il contribuente può regolarizzare errori o omissioni e beneficiare della riduzione delle sanzioni previste per le violazioni stesse.



Divisione Contribuenti  
Direzione Centrale  
Piccole e Medie Imprese

*Roma, 02-03-2023*

Periodo d'imposta: 2021  
 Id. comunicazione: CV2021T6Y6479373  
 Adempimento spontaneo - Invii tardivi Fatture elettroniche e corrispettivi telematici  
 Codice Fiscale  
 Codice atto: 06495600501

Gentile Contribuente,

desideriamo informarla che abbiamo riscontrato una possibile anomalia sul rispetto dei tempi per l'emissione delle fatture relative al 2021.

In particolare, dai dati in nostro possesso risultano delle fatture emesse oltre i termini previsti dall'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972.

Nel dettaglio, l'Agenzia metterà a disposizione le seguenti informazioni:

a) elenco delle fatture emesse oltre i termini previsti dalla normativa vigente contenente:

- Numero delle fatture emesse in ritardo;
- Tipo fattura;
- Tipo Documento;
- Numero Fattura/Documento;
- Data Fattura/Documento;
- Data di trasmissione;
- Identificativo SDI file.

b) elenco dei corrispettivi giornalieri telematici che risultano trasmessi oltre i termini previsti:

- Numero degli invii trasmessi in ritardo;
- ID Invio;

- Matricola dispositivo;
- Data di rilevazione;
- Data di trasmissione.



Allegato della comunicazione n. CV2021T6Y6479373

Codice fiscale - Periodo d'imposta 2021

Le fatture elettroniche relative al 2021 emesse oltre i termini previsti dalla normativa vigente<sup>1</sup> sono elencate nel prospetto sotto riportato.

Sono elencate solo le fatture emesse oltre la fine del mese successivo a quello della data del documento. Per consentirle di effettuare ulteriori verifiche le indichiamo anche il numero complessivo dei documenti inviati comunque in ritardo ma entro la fine del mese successivo a quello della data del documento.

#### LEGENDA

##### Tipo Fattura

FPA: Fattura verso la Pubblica Amministrazione

FPR: Fattura fra privati

FSM: Fattura semplificata

##### Tipo documento

TD01	fattura
TD02	acconto/anticipo su fattura
TD03	acconto/anticipo su parcella
TD06	parcella
TD07	fattura semplificata
TD24	fattura differita di cui all'art. 21, comma 4, terzo periodo lett. a) DPR 633/72
TD25	fattura differita di cui all'art. 21, comma 4, terzo periodo lett. b) DPR 633/72
TD26	cessione di beni ammortizzabili e per passaggi interni (ex art.36 DPR 633/72)
TD27	fattura per autoconsumo o per cessioni gratuite senza rivalsa

**Fatture elettroniche emesse in ritardo entro la fine del mese successivo (n. 0 documenti).**

**Fatture elettroniche emesse in ritardo oltre la fine del mese successivo (n. 2 documenti).**

Tipo Fattura	Tipo Documento	Numero Fattura/Documento	Data Fattura/Documento	Data di trasmissione	Identificativo SDI file
FPR	TD01	285	19/10/2021	15/12/2021	6348202868
FPR	TD01	284	18/10/2021	15/12/2021	6348202958

Il contribuente potrà fornire le proprie controdeduzioni oppure potrà sanare la propria posizione ricorrendo al ravvedimento operoso, beneficiando della riduzione delle sanzioni. Occorrerà analizzare se il ritardo nella trasmissione non fosse possibile in ragione delle moratorie previste.

## TERMINI INVIO FATTURE E CORRISPETTIVI

Ricordiamo che la data di emissione di una fattura elettronica coincide con quella di trasmissione al Sistema di interscambio, mentre la data di effettuazione dell'operazione è quella indicata nel campo «Data» della sezione «Dati generali» del file.

Sino al 30 giugno 2019, l'invio per le fatture immediate doveva avvenire entro le 24 del giorno di effettuazione, mentre dal 1° luglio 2019 le fatture devono essere emesse entro 12 giorni dalla data di effettuazione dell'operazione.

Il termine di invio per la fattura differita coincide con il giorno 15 del mese successivo a quello di conclusione dell'operazione con riferimento al mese precedente.

In fase di prima applicazione (primo semestre del periodo d'imposta 2019) sono state escluse sanzioni se la fattura risultava comunque trasmessa entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica Iva.

Analogamente, per i contribuenti in regime di vantaggio o forfettario, tenuti dal 1° luglio 2022 all'obbligo di fatturazione elettronica, per il terzo trimestre del 2022 le sanzioni non trovano applicazione se l'invio è stato effettuato entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

In caso di certificazione dell'operazione con corrispettivi telematici, i relativi dati devono essere trasmessi entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione.

Nel primo semestre di vigenza dell'obbligo, dal 1° luglio 2019, per i soggetti con volume di affari superiore a 400mila Euro e fino al 1° gennaio 2021 per gli altri soggetti, le sanzioni non si applicano in caso di trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fermi restando i termini di liquidazione Iva.

Per valutare la definizione proposta dal fisco occorrerà tenere conto anche dei periodi di malfunzionamento e guasti correlati all'assenza di collegamento internet, o a problemi di connettività o a guasti del registratore telematico o del server RT: queste situazioni, che dovrebbero essere considerate nella eventuale lettera di compliance ricevuta, dovrebbero comunque essere state comunicate tramite il portale «Fatture e corrispettivi».

## RAVVEDIMENTO

Il tardivo invio delle fatture elettroniche contestato nelle lettere di compliance può essere sistemato attraverso il pagamento delle sanzioni previste per questa tipologia di violazione.

Le sanzioni applicabili in caso di errata o omessa fatturazione delle fatture elettroniche ai sensi dell'art. 6 del D. Lgs. n. 471/1997 sono le seguenti:

- omessa - tardiva - errata fatturazione: sanzione dal 90% al 180% con un minimo di 500 Euro;
- violazione fatturazione che non modifica la liquidazione iva: sanzione da 250 Euro a 2.000 Euro;
- violazione fatturazione di operazioni non imponibili, esenti, non soggette a IVA o reverse charge: sanzione dal 5% al 10% dei corrispettivi con un minimo di 500 Euro. Se la violazione non influisce sulla liquidazione iva o ai fini della determinazione del reddito la sanzione applicabile è minimo di 250 Euro fino a un massimo di 2.000 Euro.

Le sanzioni da pagare in caso di omessa, errata o tardiva fatturazione elettronica possono essere ridotte tramite l'istituto del ravvedimento operoso.

- 1/9: entro 90 giorni dalla data di omissione o dell'errore;
- 1/8: entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione;
- 1/7: entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno successivo in cui è stata commessa la violazione;
- 1/6: oltre il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa all'anno successivo in cui è stata commessa la violazione.

### **SANATORIA DELLE VIOLAZIONI FORMALI**

La circolare 6/E del 20 marzo 2023 ha confermato che rientra nelle fattispecie di violazione formale l'invio al sistema di interscambio delle fatture elettroniche oltre i termini ordinari, a condizione che le stesse siano state correttamente incluse nella liquidazione IVA di competenza con relativo versamento dell'imposta.

- È possibile avvalersi della sanatoria nel rispetto delle condizioni previste dalla norma:  
la violazione deve rientrare nel perimetro temporale della norma, ovvero fino al 31 ottobre 2022;
- è necessario versare l'ammontare dovuto, pari a 200 Euro, entro il 31 ottobre 2023, o del 50% di tale importo, con versamento del residuo 50% entro il 31 marzo 2024.

Nel caso in cui le fatture oggetto di tardiva trasmissione siano di numero esiguo, la sanzione ravveduta secondo i criteri ordinari potrebbe risultare inferiore ai 200 Euro dovuti per la sanatoria delle irregolarità formali.

## PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

“Formazione Tributaria Permanente” è una rivista on line a cadenza mensile

## DIRETTORE RESPONSABILE

Dott. Vittorio Bellagamba

## COMITATO SCIENTIFICO FONDAZIONE “DINO AGOSTINI”

Prof. Gianfranco Ferranti

Dott. Gabriele Sepio

Prof. Paolo Parisi

Dott. Franco Ricca

Dott. Nicola Forte

Gen. Luciano Benedetto Lipari

Dott. Giacomo Manzana

Dott. Claudio Carpentieri

Chiuso in redazione il 8 Maggio 2023

## SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:

[roberto.valeri@logosnotizie.it](mailto:roberto.valeri@logosnotizie.it)