DARIO DELLACROCE & ASSOCIATI
DOTTORI COMMERCIALISTI

Dario Dellacroce
dottore commercialista
revisore contabile
consulente del giudice

Alberto Miglia
dottore commercialista
revisore contabile
consulente del giudice

Monica Quaglia
dottore commercialista
revisore contabile
consulente del giudice

via San Dalmazzo n. 24
10122 TORINO

Telefono 011-50.91.524
Telefax 011-50.91.535
E-mail: info@ddea.it

Ai Signori Clienti

LORO SEDI

Circolare n. 6 del 13 aprile 2022

INDICE DEGLI ARGOMENTI TRATTATI

1. ADEMPIMENTI FISCALI 2

1.1. SCADE IL PROSSIMO 2 MAGGIO 2022 IL TERMINE PER LA DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA ALLE FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE NEL 2021 2
1.2. RIAPERTI I TERMINI PER LA ROTTAMAZIONE TER 5
1.3. I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA ENTRATE SULLA RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA 6
1.4. ATTIVI DAL 1°APRILE 2022 I NUOVI CODICI ATECO 8

2. ADEMPIMENTI CONTABILI 10

2.1. IL RAVVEDIMENTO OPEROSO 10

3. NOVITA' AGGIORNAMENTI 14

3.1. PROROGA TERMINE PER LA MESSA A DISPOSIZIONE DELLA DICHIARAZIONE PRECOMPILATA 2022 14
3.2. FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITA' ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO 14
3.3. AVVISI BONARI INPS 16
3.4. FONDO IMPRESA DONNA 16
3.5. AGEVOLAZIONI PRIMA CASA 16
3.6. BONUS CARBURANTE AI DIPENDENTI 16
3.7. RATEIZZAZIONE DELLE BOLLETTE PER I CONSUMI ENERGETICI 17
3.8. FONDO DI GARANZIA PMI 17
3.9. NUOVA POSSIBILITA' CON MODIFICHE PER LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI POSSEDUTI AL 1°GENNAIO 2022 17
3.10. ESONERO CONTRIBUTIVO 21
3.11. CREDITO D'IMPOSTA PER ACQUISTO GASOLIO IN AGRICOLTURA 21
3.12. RINEGOZIAZIONE E RISTRUTTURAZIONE DEI MUTUI AGRARI 22
3.13. RIFINANZIAMENTO DEL FONDO PER LO SVILUPPO E IL SOSTEGNO DELLE IMPRESE AGRICOLE 23
3.14. ECONOMIA CIRCOLARE IN AGRICOLTURA 23
3.15. INDICE ISTAT FEBBRAIO 2022 23

Restiamo a Vostra completa disposizione per ogni ulteriore chiarimento in merito a quanto sopra indicato.

Cordiali saluti.

Dario Dellacroce & Associati

1. ADEMPIMENTI FISCALI

1.1. SCADE IL PROSSIMO 2 MAGGIO 2022 IL TERMINE PER LA DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA ALLE FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE NEL 2021

Il termine di presentazione della dichiarazione Iva 2022 relativa all'anno 2021 scadrà nel termine ordinario del 30 aprile 2022, prorogato al 2 maggio in quanto primo giorno non festivo successivo.
Vediamo pertanto quali sono le conseguenze sotto il profilo della detrazione Iva delle fatture di acquisto riferite al 2021 e delle note di variazione il cui presupposto nasce nel medesimo anno, alla luce dell'attuale termine previsto dall'articolo 19 del D.P.R. 633/1972 per l'esercizio del richiamato diritto.

La modifica delle regole per la detrazione

Come è noto, il D.L. 50/2017 modificò gli articoli 19 e 25 del D.P.R. 633/1972, riguardanti le regole di detrazione e registrazione delle fatture di acquisto, al fine di stabilire che per le fatture emesse:

- il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile (cioè, il momento di effettuazione dell'operazione, ovvero il momento in cui il soggetto attivo ha emesso la fattura) ed è esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto e alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo;
- la fattura di acquisto va annotata anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Con la circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia delle Entrate, al fine di risolvere gli effetti negativi derivanti dal mancato coordinamento delle citate modifiche, ha precisato - poggiando sulle disposizioni comunitarie - **che il diritto alla detrazione deve essere esercitato con riguardo al periodo di imposta nel corso del quale ricorrono entrambi i due seguenti presupposti**.

I due presupposti per la detrazione

- effettuazione dell'operazione (**c.d. presupposto sostanziale**)
- possesso (momento di ricezione) della fattura (**c.d. presupposto formale**)

Il maggior termine della liquidazione non vale per le fatture a "cavallo d'anno"

Con l'articolo 14 del D.L. 119/2018, convertito nella L. 136/2018, il Legislatore ha apportato modifiche all'articolo 1, comma 1 del D.P.R. 100/1998 al fine di concedere la facoltà di considerare nella liquidazione riferita al momento di effettuazione quelle fatture ricevute fino al giorno che precede la liquidazione stessa. Vediamo cosa prevede letteralmente la disposizione.

Il comma 1, articolo 1 del D.P.R. 100/1998

"*Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo* [**chiarimento Agenzia**: secondo mese successivo per i contribuenti trimestrali] *a quello di effettuazione dell'operazione,* ***fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".***

Se quindi per le liquidazioni, sia mensili che trimestrali, avvenute in corso d'anno, effettuazione dell'operazione e ricezione della fattura avvengono in 2 mesi o trimestri diversi ma entro il giorno 15 del mese di liquidazione, è possibile imputare questa fattura alla liquidazione riferita al momento di effettuazione.
Al contrario, le indicazioni contenute nell'ultimo inciso della disposizione sopra richiamata fanno sì che se un soggetto passivo Iva è venuto in possesso una fattura di acquisto datata 2021 solo nel 2022, la detrazione dovrà necessariamente avvenire nelle liquidazioni periodiche dell'anno 2022 e fino al termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa a tale anno (modello dichiarazione Iva 2022) che scade ordinariamente al 30 aprile 2023.
Dette fatture, quindi, non potranno essere imputate nel mese di "*competenza*", ma in quello di ricezione.

Momento di ricezione per le fatture elettroniche

Vale la pena osservare che a seguito dell'avvento dell'obbligo pressoché generalizzato di fatturazione elettronica a partire dal 1° gennaio 2019 il momento di ricezione della fattura è oggi inequivocabilmente fissato dal Sistema di Interscambio. Permangono, tuttavia, ancora dei casi nei quali le fatture possono essere ancora emesse in modalità cartacea (vedi, ad esempio, i contribuenti forfettari) e quindi, per esse, l'individuazione del momento di ricezione potrà essere dimostrato seguendo le indicazioni già fornite dall'Agenzia delle Entrate con la citata circolare n. 1/E/2018 ovvero con pec o da altri sistemi che attestino la ricezione del documento o, in assenza di tali forme, da una corretta tenuta della contabilità.

Ricorso all'Integrativa per le fatture ricevute nel 2021 ma registrate dopo il 2 maggio 2022

Sempre con la circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'effettività del diritto alla detrazione e il principio di neutralità dell'Iva sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto della dichiarazione integrativa a favore, con la quale è possibile correggere errori od omissioni che hanno determinato l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o di una minore eccedenza detraibile.

Nel caso quindi della fattura datata 2021 e ricevuta con data "*certa*" nel 2021, che non venga inserita nel modello di dichiarazione annuale Iva 2022 entro il prossimo 2 maggio 2022, sarà sempre possibile, al fine di guadagnare comunque la detrazione, presentare una dichiarazione integrativa, entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione del modello originario. Tale ultima soluzione, tuttavia, comporta secondo l'Agenzia delle Entrate l'applicabilità delle sanzioni per la violazione degli obblighi di registrazione.

Il diverso trattamento delle note di variazione

Sul punto si è espressa l'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 20/E/2021, affermando che il termine di presentazione della dichiarazione Iva costituisce anche il termine entro il quale emettere le note di variazione in diminuzione.

La nota di variazione può quindi considerarsi tempestivamente emessa entro il termine di presentazione ordinario della dichiarazione annuale Iva relativa all'anno in cui si sono verificati i presupposti per operare la variazione in diminuzione.

Volendo esemplificare, se il presupposto per operare la variazione in diminuzione si verifica nel periodo d'imposta 2021 (esempio, a novembre è fallito un cliente nei confronti dei quale era stata emessa una fattura), la nota di variazione può essere emessa, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relati va all'anno 2021, vale a dire entro il 2 maggio 2022.

Se la nota è emessa nel periodo dal 1° gennaio al 30 aprile 2022 (per quest'anno 2 maggio 2022), la detrazione può essere operata nell'ambito della liquidazione periodica Iva relativa al mese o trimestre in cui la nota viene emessa, ovvero direttamente in sede di dichiarazione annuale relativa all'anno 2022 (da presentare entro il 30 aprile 2023).

Da notare che, secondo il parere espresso dall'Agenzia delle Entrate, il decorso del termine previsto in capo al creditore per poter operare la variazione in diminuzione **non** può legittimare lo stesso ad agire in via alternativa tramite la presentazione di una dichiarazione integrativa ovvero tramite istanza di rimborso.

° ° °

1.2. RIAPERTI I TERMINI PER LA ROTTAMAZIONE TER

Nell'ambito del Decreto Sostegni *ter* convertito in Legge ha trovato allocazione la riapertura dei termini per i versamenti dovuti dai contribuenti decaduti dalla Rottamazione *ter* e dal Saldo e Stralcio che non hanno eseguito i pagamenti delle rate scadute nel 2020 e 2021.
I nuovi termini dei versamenti sono fissati al 2 maggio 2022, 1° agosto 2022 e al 30 novembre 2022 a seconda della scadenza originaria.

Scadenza originaria	Nuova scadenza
Rate scadute nel 2020	2 maggio 2022
Rate scadute nel 2021	1° agosto 2022
Rate in scadenza nel 2022	30 novembre 2022

L'introduzione nel decreto Sostegni ter dell'art. 10-*bis* ha permesso la modifica dell'art. 68, comma 3 del D.L. n. 18/2020, con la conseguente riapertura dei termini 2020 e 2021 e nuova efficacia della definizione.
Per il 2022 invece l'intervento normativo ha solo differito il termine ultimo per rendere valida la definizione:

Scadenza originaria	Nuove scadenze alternative
28 febbraio 2022	Alla scadenza Entro i 5 giorni di tolleranza dalla scadenza In un'unica soluzione entro il 30 novembre 2022
31 maggio 2022	
1° agosto 2022	
30 novembre 2022	

Le scadenze con tolleranza saranno quindi le seguenti:

Scadenza originaria	Nuova scadenza	Nuova scadenza con tolleranza
Rate scadute nel 2020	2 maggio 2022	9 maggio 2022
Rate scadute nel 2021	1° agosto 2022*	8 agosto 2022*
Rate in scadenza nel 2022	30 novembre 2022	5 dicembre 2022
* si presume che tale scadenza venga assorbita dall'automatica proroga al 22 agosto 2022		

Come si evince dalla tabella che precede, resta tuttora valida la tolleranza di 5 giorni stabilita dall'articolo 3, comma 14-*bis* del D.L. 119/2018, ulteriore termine che in ogni caso rende valido il pagamento e la definizione.
Il versamento potrà essere effettuato utilizzando i bollettini ricevuti all'atto del completamento della richiesta di agevolazione, in assenza richiedendo gli stessi nella apposita sezione sul sito dell'Agenzia delle Entrate ovvero nella propria area riservata.

Si ricorda che per effetto del Decreto Sostegni che ha previsto lo stralcio dei debiti di importo residuo fino a 5.000 euro, risultano stralciati anche quelli facenti parte della Rottamazione *ter* sempre nel caso in cui i beneficiari siano:

- persone fisiche che hanno percepito, nell'anno d'imposta 2019, un reddito imponibile fino a 30.000 euro;
- - soggetti diversi dalle persone fisiche che hanno percepito, nel periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2019, un reddito imponibile fino a 30.000 euro.

Va infine sottolineato che la L. 25/2022 ha anche stabilito che le procedure esecutive eventualmente avviate a seguito dell'inutile decorso dei termini inizialmente stabiliti saranno soggette a estinzione ma le somme, eventualmente versate, resteranno acquisite.

° ° °

1.3. I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA ENTRATE SULLA RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA

Con la circolare n. 6/E/2022 l'Agenzia delle Entrate fornisce i propri chiarimenti in relazione ai seguenti provvedimenti:

- rivalutazione e riallineamento dei beni d'impresa di cui all'articolo 110 del D.L. 104/2020 che consentiva di rideterminare il valore delle immobilizzazioni con versamento di un'imposta sostitutiva del 3%;
- rivalutazione per il settore alberghiero e termale di cui all'articolo 6-*bis* del D.L. 23/2020, che permette l'adeguamento gratuito del valore dei beni impiegati in tali settori.

<u>I chiarimenti sulla rivalutazione dei beni d'impresa</u>

Di seguito si riportano i principali chiarimenti offerti in relazione al primo dei due provvedimenti, la disciplina generalizzata che consentiva di rivalutare, nel bilancio 2020, in beni materiali e immateriali posseduti dalle imprese.

Costi dei beni immateriali spesati a Conto economico	Per quanto riguarda l'ambito oggettivo della rivalutazione, l'Agenzia delle Entrate tratta, in primo luogo, le questioni relative ai beni immateriali, confermando che questi (nello specifico, i marchi, i brevetti e il *know how*) possono essere rivalutati anche se i relativi costi sono sempre stati rilevati al Conto economico e non capitalizzati nello Stato patrimoniale, a condizione, però, che risultino giuridicamente tutelati, alla data di chiusura del bilancio in cui è effettuata la rivalutazione.

Rivalutazione fabbricati	L'Agenzia delle Entrate precisa che i fabbricati identificati univocamente tramite il sistema catastale sono da considerarsi come un bene unico sia per le regole di classificazione in bilancio, sia avendo riguardo ai chiarimenti forniti in merito alle precedenti discipline di rivalutazione, per cui la rivalutazione doveva essere effettuata per l'intero fabbricato e non, ad esempio, solamente per una porzione di esso (nello specifico si chiedeva la possibilità di rivalutare solo la zona ufficio di un fabbricato unitariamente accatastato).
Beni in *leasing* riscattati	In merito ai beni in *leasing* l'Agenzia delle Entrate ha confermato che i beni rivalutabili dovevano risultare iscritti sia nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2019, sia in quello relativo all'esercizio successivo (ossia, quello del 2020 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare). Di conseguenza, la rivalutazione poteva essere eseguita dall'utilizzatore solo se avesse esercitato il diritto di riscatto entro il 31 dicembre 2019. Pertanto, non era rivalutabile un bene per il quale non era stato esercitato il diritto di riscatto alla data del 31 dicembre 2019, anche se a detta data era decorsa la scadenza dell'opzione per il riscatto contrattualmente prevista, opzione che però era stata esercitata solo nel 2020.
La distribuzione della riserva in sospensione	L'Agenzia delle Entrate ha confermato che il vincolo di sospensione di imposta (che viene creato a seguito della rivalutazione) cessa esclusivamente nel caso in cui il saldo attivo di rivalutazione sia attribuito, anche indirettamente o di fatto, al socio. Conseguentemente, in linea di principio, comportano tassazione (in capo alla società) solo gli utilizzi della riserva che sottendono (o da cui consegue), anche indirettamente o di fatto, un effetto di sostanziale attribuzione di tali riserve ai soci e/o ai partecipanti.
Affrancamento del saldo attivo	Per quanto riguarda la questione relativa alle modalità di applicazione dell'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione mediante pagamento dell'imposta sostitutiva del 10% (soluzione facoltativa per eliminare la sospensione d'imposta), l'Agenzia delle Entrate afferma (cambiando la propria posizione rispetto al passato) che detta ulteriore imposta sostitutiva va applicata sull'importo della riserva così come risultante in bilancio, ossia al netto dell'imposta sostitutiva del 3% versata per la rivalutazione.
Riallineamento beni immateriali	La disciplina del riallineamento (che comporta l'incremento del valore fiscale di un bene per adeguarlo al superiore

	valore civilistico) si poteva applicare a tutte le tipologie di disallineamento esistenti sull'avviamento e sul marchio di impresa iscritti in bilancio al 31 dicembre 2019, indipendentemente dalle cause che hanno dato origine al disallineamento di valori.
Modalità di esecuzione del riallineamento	L'Agenzia delle Entrate ricorda che il riallineamento doveva necessariamente riguardare l'intero divario tra costo fiscale e civile dei beni, non essendo consentito il riallineamento solo parziale delle differenze di valore. Inoltre, risultava preclusa la possibilità di procedere a un riallineamento solo parziale delle differenze esistenti al 31 dicembre 2019, ovvero fino a concorrenza delle riserve di patrimonio netto disponibili al 31 dicembre 2020, se queste non erano completamente capienti.

I chiarimenti sulla rivalutazione settore alberghiero e termale

Di seguito si riportano i principali chiarimenti offerti in relazione al secondo dei due provvedimenti, quello che permette di incrementare il valore dei beni impiegati nel settore alberghiero e termale.

Attività alberghiera	La particolare rivalutazione riguardante i beni impiegati nel settore alberghiero e termale, per il caso di immobile concesso in locazione, richiede la contestuale presenza di due requisiti, di carattere oggettivo e soggettivo: dal punto di vista oggettivo, deve trattarsi di immobile a destinazione alberghiera, sotto il profilo soggettivo, il locatario deve essere un soggetto operante nei settori alberghiero e termale. L'Agenzia delle Entrate chiarisce che la qualifica di soggetto operante nei settori alberghiero e termale deve intendersi riferita solo al locatario (e non anche in capo al locatore); pertanto la società *holding* che loca alla partecipata un fabbricato adibito ad albergo potrà fruire della rivalutazione gratuita.
Affitto di azienda	In caso di affitto di azienda la rivalutazione è ammessa, in capo all'affittuario, solo a condizione che, in assenza di una previsione di deroga all'articolo 2561 cod. civ., le quote di ammortamento siano deducibili nella determinazione del reddito dello stesso affittuario.
Ammortamenti	Era possibile calcolare gli ammortamenti deducibili tenendo conto del valore rivalutato, già a partire dal periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2020.

° ° °

1.4. ATTIVI DAL 1°APRILE 2022 I NUOVI CODICI ATECO

Con decorrenza 1° gennaio 2022 sono stati aggiornati alcuni codici ATECO quale conseguenza dell'aggiornamento avviato dall'Istat.
La nuova classificazione è disponibile dallo scorso 1° aprile in quanto prima di tale data non sarebbe stato possibile per le amministrazioni interessate implementare i propri *software*.
In particolare, si evidenzia che il comunicato stampa dell'Istat è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 309 dello scorso 30 dicembre 2021.
Le modifiche apportate ai codici ATECO sono in alcuni casi solo sostanziali e in altri di sola forma.
Di seguito si segnalano alcune delle principali novità:

- le attività di lavanderie e tintorie erano ricomprese nel codice 96.01.20 mentre a seguito della revisione ora il codice 96.01.20 comprende le attività di lavanderie, tintorie tradizionali, mentre il codice 96.01.30 individua le attività di lavanderie *self-service*;
- il codice attività 97.00.0 attività di famiglie e convivenze come datori di lavoro per personale domestico viene suddiviso nel codice 97.00.01 attività di famiglie e convivenze come datori di lavoro per personale domestico escluso il condominio, mentre il codice 97.00.02 contraddistingue l'attività del condominio;
- per il codice attività 92.00.02 viene precisato che nella gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone sono ricomprese le sale *slot* e sale *videolottery*;
- vengono suddivisi i codici relativi al codice 74.90.12 nei codici 74.90.12 per la consulenza agraria fornita da agrotecnici e nel codice 74.90.13 per la consulenza agraria fornita da periti agrari;
- per i commercialisti - esperti contabili viene di fatto modificata unicamente la descrizione del codice 69.20.11 in servizi forniti da dottori commercialisti e la descrizione del codice 69.20.12 in servizi forniti da esperti contabili;
- per i servizi di ristorazione viene introdotto il codice 56.10.13 relativo alle attività di ristorazione connessa alle aziende ittiche, così come il codice 55.20.53 contraddistingue ora le attività di alloggio connesse alle aziende ittiche;
- l'attività di informazione scientifica di farmaci viene ora ricompresa nel codice 74.90.99 e soppressa dal codice 46.18.31;
- per il codice 45.20.91 *ex* lavaggio auto viene ora precisato che si tratta di lavaggio autoveicoli che comprende anche il lavaggio *self-service*;
- viene istituito il codice 43.21.04 installazione di insegne elettriche e impianti luce incluse luminarie per feste che comprende anche l'installazione di impianti luci e audio per manifestazioni ed installazioni elettriche specializzate per stand espositivi.

Quale conseguenza del cambiamento dei codici i soggetti interessati dovranno presentare, dopo il 1° aprile, il modello AA7/AA9 per la comunicazione della variazione del proprio codice ATECO.

° ° °

2. ADEMPIMENTI CONTABILI

2.1. IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

Il soggetto che compie violazioni di natura amministrativo – tributaria ha la possibilità di rimediare spontaneamente alle stesse riducendone l'impatto sanzionatorio.
L'articolo 13 del D.Lgs. 472/1997, infatti, regola l'istituto del cosiddetto "*ravvedimento operoso*", stabilendo un regime premiale che consente di beneficiare di una sanzione ridotta, rispetto a quella minima ordinariamente applicabile dal Fisco, in relazione al ritardo con cui si provvede a rimediare all'errore o alla omissione.
Nelle scritture contabili andrà recepito tale comportamento, ponendo particolare attenzione alle regole di deducibilità delle sanzioni e degli interessi dovuti all'Erario.

La riduzione delle sanzioni

Come detto, l'articolo 13 del D.Lgs. 472/1997 prevede il seguente meccanismo di riduzione delle sanzioni applicabili, per i casi riferiti a tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate.

Tipologia di violazione	Ritardo	Riduzione
Mancato pagamento del tributo o di un acconto	Nel termine di 30 giorni dalla data della sua commissione	1/10
Regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo	Entro 90 giorni dalla data dell'omissione o dell'errore, ovvero se la regolarizzazione delle omissioni e degli errori commessi in dichiarazione avviene entro novanta giorni dal termine per la presentazione della dichiarazione in cui l'omissione o l'errore è stato commesso	1/9
	Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore	1/8

	Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore	1/7
	Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione	1/6
	Dopo la consegna del pvc e prima della notifica dell'avviso di accertamento	1/5
Tardiva presentazione della dichiarazione	Entro 90 giorni dalla scadenza originaria	1/10

Individuate le misure di riduzione generalmente applicabili, si tratta di comprendere come vadano recepiti gli importi in contabilità.

Deduzione delle sanzioni e degli interessi

Normalmente, il perfezionamento del ravvedimento operoso si ottiene, oltre che con la messa in atto del comportamento omesso, oppure erroneamente adempiuto, con il versamento:

- del tributo, se dovuto;
- degli interessi, solamente qualora il tributo si versato in ritardo;
- della sanzione.

Pertanto, il ravvedimento è solitamente associato al versamento di un modello F24 che va recepito in contabilità considerando:

- per gli eventuali interessi passivi, la competenza e la deducibilità;
- per la sanzione, la deducibilità.

In relazione agli interessi passivi, bisogna rammentare che la risoluzione n. 178/E/2001 ha sancito la loro deducibilità secondo le regole proprie del comparto di appartenenza; quindi:

- per i soggetti Irpef il c.d. *pro rata* generale;
- per i soggetti Ires l'articolo 96 del Tuir.

Ovviamente, si deve ricordare che la deduzione degli interessi è subordinata al rispetto della competenza; così, se la posta viene imputata (anche in parte) in un esercizio successivo a quello cui si riferisce il ritardo, la deduzione potrà essere invocata solo provvedendo alla rettifica a favore della dichiarazione del periodo precedente (normalmente, non è operazione conveniente).
Per quanto attiene le **sanzioni**, invece, le stesse vanno sempre considerate come non deducibili, in quanto aventi natura afflittiva; per conseguenza, la loro deduzione – nell'ottica dell'Agenzia delle Entrate – finirebbe per renderle meno efficaci.

Esempio 1 Il tardivo versamento di imposta

Si ipotizzi una ditta individuale con liquidazioni Iva mensili che doveva versare 10.000 euro di Iva in relazione al mese di gennaio 2021 (scadenza originaria 16 febbraio 2021); in mancanza di fondi non ha provveduto e rimedia il 17 marzo 2022.
Il ritardo complessivo del versamento, dunque, è pari a giorni 317 giorni nel corso del 2021 e a 75 giorni nel corso del 2022.
La sanzione edittale per il mancato versamento è pari al 30%, ai sensi dell'articolo 13, comma 1 del D.Lgs. 471/1997.
La stessa sanzione, ai sensi delle regole sul ravvedimento operoso, è riducibile ad 1/8 se si provvede al rimedio entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione (2 maggio 2022).
Il tasso di interesse legale applicabile per il ritardo è pari allo 0,01% annuo fino al 31 dicembre 2021 e pari all'1,25% annuo dal 1° gennaio 2022. Le somme dovute si conteggiano come segue:

Descrizione	Calcolo	Somma
Tributo Iva	//	10.000,00
Interessi	(10.000 x 317 x 0,01)/36.500 + (10.000 x 75 x 1,25)/36.500	26,55
Sanzione	10.000 x 0,3 : 8	375,00

Contabilmente, si provvederà come segue.

La quota degli interessi relativa al ritardo 2021 dovrà essere accantonata sul precedente esercizio (si prescinde dalla risibilità dell'importo):

31-12-2021

Interessi passivi	a	Debiti verso Erario		0,87

Successivamente, si provvederà a registrare il modello F24 di pagamento del ravvedimento operoso

17-03-2022

Diversi	a	Banca XY c/c n° 12345		10.401,55
Erario c/Iva da liquidare			10.000,00	
Debiti verso erario			0,87	
Interessi passivi			25,68	
Sanzioni non deducibili			375,00	

Esempio 2 Tardiva presentazione dichiarazione Iva

La società Alfa Srl, per un disguido interno, ha presentato tardivamente la dichiarazione annuale Iva per il periodo di imposta 2021. La trasmissione, infatti, è avvenuta in data 14 maggio 2022.
L'Iva dovuta era stata regolarmente versata, quindi non si deve provvedere ad alcun pagamento a titolo di tributi, né a titolo di interesse.
Le somme dovute si conteggiano come segue:

Descrizione	Calcolo	Somma dovuta
Tributo Iva	//	//
Interessi	//	//
Sanzione	250 : 10	25,00

Contabilmente, si provvederà come segue:

14-5-2022

Sanzioni non deducibili	a	Banca XY c/c n° 12345		25,00

Esempio 3 Errata deduzione di costi

La società Alfa Srl, per un disguido interno, ha erroneamente dedotto ai fini Ires un costo di 1.000 nella dichiarazione dei redditi del periodo di imposta 2019, quando una norma del Tuir bloccava questa possibilità.
Per semplicità di esposizione, si ipotizzi che nel corso del 2022 si voglia ravvedere l'errata deduzione del costo (i conteggi sono indicativi e non precisi):

- maggiori imposte dovute: 240
- sanzioni per infedeltà della dichiarazione (90%): 216
- sanzioni ridotte per ravvedimento operoso (riduzione a 1/6): 36
- interessi su tardivo versamento: 1,20 (per comodità, 0,60 del 2020, 0,60 del 2021 e 1,90 del 2022).

Contabilmente, si provvederà come segue:

Diversi	a	Banca XY c/c n° 12345		279,10
Imposte annualità precedenti			240,00	
Sanzioni indeducibili			36,00	
Interessi indeducibili			0,60	
Interessi indeducibili			0,60	
Interessi passivi			1,90	

° ° °

3. NOVITA' AGGIORNAMENTI

3.1. PROROGA TERMINE PER LA MESSA A DISPOSIZIONE DELLA DICHIARAZIONE PRECOMPILATA 2022

Con la conversione del Decreto Sostegni *ter* è stato prorogato il termine per la messa a disposizione della dichiarazione precompilata dal 30 aprile al 23 maggio 2022.

° ° °

3.2. FONDO PER IL RILANCIO DELLE ATTIVITA' ECONOMICHE DI COMMERCIO AL DETTAGLIO

Nello stato di previsione del Mise è istituito il "*Fondo per il rilancio delle attività economiche*", con dotazione di 200 milioni di euro per l'anno 2022, avente lo scopo di concedere contributi a fondo perduto in favore delle imprese che svolgono in via prevalente attività di commercio al dettaglio identificate dai seguenti codici Ateco 2007 47.19, 47.30, 47.43 e tutte le attività dei gruppi 47.5 e 47.6, 47.71, 47.72, 47.75, 47.76, 47.77, 47.78, 47.79, 47.82, 47.89 e 47.99 aventi i seguenti requisiti:

1) ammontare di ricavi riferito al 2019 non superiore a 2 milioni di euro;
2) aver subito una riduzione del fatturato nel 2021 non inferiore al 30% rispetto al 2019.

Ai fini della quantificazione della riduzione del fatturato rilevano i ricavi *ex* articolo 85, comma 1, lettere a) e b) del Tuir, relativi ai periodi d'imposta 2019 e 2021.
Ulteriori requisiti richiesti alla data di presentazione della domanda sono:

a) sede legale od operativa nel territorio dello Stato e risultare regolarmente costituite, iscritte e "attive" nel Registro Imprese per una delle attività di cui ai codici Ateco richiamati;
b) non essere in liquidazione volontaria o sottoposte a procedure concorsuali con finalità liquidatorie;
c) non essere già in difficoltà al 31 dicembre 2019, come da definizione stabilita dall'articolo 2, punto 18 del Regolamento (UE) 651/2014, fatte salve le eccezioni previste dalla disciplina europea di riferimento in materia di aiuti Stato;
d) non essere destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi dell'articolo 9, comma 2, lettera d) del D.Lgs. 231/2001.

Le imprese devono presentare, esclusivamente in via telematica, un'istanza al Mise, con indicazione della sussistenza dei requisiti, comprovati con dichiarazioni sostitutive *ex* D.P.R. 445/2000.

Con provvedimento Mise, saranno individuati:

- termini e modalità di invio della domanda;
- indicazioni operative in merito alle modalità di concessione ed erogazione degli aiuti e ogni altro elemento necessario all'attuazione della misura;
- necessarie specificazioni in relazione alle verifiche e ai controlli, anche con modalità automatizzate, relative ai contenuti delle dichiarazioni rese dalle imprese richiedenti nonché al recupero dei contributi nei casi di revoca, disposta ai sensi dell'articolo 9, D.Lgs. 123/1998, in caso di rilevata assenza di uno o più requisiti, ovvero di documentazione incompleta o irregolare, per fatti comunque imputabili al richiedente e non sanabili;
- modalità per assicurare il rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dalla disciplina in materia di aiuti di Stato applicabile.

All'erogazione del contributo non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 48-*bis* del D.P.R. 602/1973, e le verifiche sulla regolarità contributiva delle imprese beneficiarie.
Le risorse finanziarie del fondo sono ripartite tra le imprese aventi diritto, riconoscendo a ciascuna un importo determinato applicando una percentuale pari alla differenza tra l'ammontare medio mensile dei ricavi relativi al periodo d'imposta 2021 e l'ammontare medio mensile dei medesimi ricavi riferiti al periodo d'imposta, come segue:

- 60%, per i soggetti con ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 non superiori a 400.000 euro;
- 50%, per i soggetti con ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 superiori a 400.000 euro e fino a 1 milione di euro;
- 40%, per i soggetti con ricavi relativi al periodo d'imposta 2019 superiori a 1 milione di euro e fino a 2 milioni di euro.

Qualora la dotazione finanziaria non sia sufficiente a soddisfare tutte le istanze ammissibili, il Mise provvederà a ridurre in modo proporzionale il contributo sulla base delle risorse finanziare disponibili e del numero di istanze ammissibili pervenute, tenendo conto delle diverse fasce di ricavi previste.
Ai fini della quantificazione del contributo rilevano i ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e b) del Tuir. Resta fermo che, con riferimento a ciascuna impresa istante, l'importo del contributo determinato è ridotto qualora necessario al fine di garantire il rispetto della normativa in materia di aiuti di Stato.

° ° °

3.3. AVVISI BONARI INPS

Inps annuncia con il messaggio n. 1430 del 30 marzo 2022 che sono stati emessi gli avvisi bonari riguardanti i mancati versamenti dei contributi IVS di Artigiani e Commercianti, per le rate scadute a settembre 2020, novembre 2020 e febbraio 2021.

(Inps, messaggio n. 1430 del 30 marzo 2022)

° ° °

3.4. FONDO IMPRESA DONNA

È stato pubblicato il Decreto direttoriale del 30 marzo 2022 con il quale prende l'avvio il fondo impresa donna.

(Decreto direttoriale del 30 marzo 2022)

° ° °

3.5. AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

Con circolare n. 8/E del 29 marzo 2022, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che dal 23 febbraio 2020 al 31 marzo 2022 è in vigore una sospensione dei termini che condizionano le agevolazioni per l'acquisto della prima casa, in cui rientrano, tra gli altri:

- il periodo di 18 mesi entro il quale il contribuente deve trasferire la residenza nel Comune in cui è ubicata l'abitazione;
- il termine di un anno entro il quale il neoproprietario deve procedere alla vendita della vecchia abitazione acquistata, a sua volta, usufruendo dei benefici "*prima casa*".

(Agenzia delle Entrate, circolare n. 8 del 29 marzo 2022)

° ° °

3.6. BONUS CARBURANTE AI DIPENDENTI

Limitatamente al 2022, è previsto che l'importo del valore di buoni benzina o analoghi titoli ceduti a titolo gratuito da aziende private ai lavoratori dipendenti per l'acquisto di carburanti, nel limite di 200 euro per lavoratore non concorre alla formazione del reddito ai sensi dell'articolo 51, comma 3 del Tuir.

° ° °

3.7. RATEIZZAZIONE DELLE BOLLETTE PER I CONSUMI ENERGETICI

Con il D.L. 21/2022, c.d. *Decreto Ucraina*, viene introdotta la possibilità per le imprese con sede in Italia, clienti finali di energia elettrica e di gas naturale, di richiedere ai relativi fornitori con sede in Italia, la rateizzazione degli importi dovuti per i consumi energetici, relativi ai mesi di maggio 2022 e giugno 2022, per un numero massimo di rate mensili non superiore a 24.

° ° °

3.8. FONDO DI GARANZIA PMI

Viene rifinanziato il Fondo di garanzia di cui all'articolo 2, comma 100, lettera a) della L. 662/1996, per un importo pari a 300 milioni di euro per l'anno 2022.

° ° °

3.9. NUOVA POSSIBILITA' CON MODIFICHE PER LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI POSSEDUTI AL 1°GENNAIO 2022

Con l'articolo 29 del D.L. 17/2022 *(c.d. Decreto Energia)* viene riproposta con due rilevanti modifiche la possibilità di rideterminare il costo di acquisto di partecipazioni in società non quotate e terreni agricoli ed edificabili da parte di:

- persone fisiche per operazioni estranee all'attività di impresa;
- società semplici;
- società ed enti a esse equiparate di cui all'articolo 5 del Tuir;
- enti non commerciali (per i beni che non rientrano nell'esercizio di impresa commerciale);
- soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia.

Le novità
In particolare: • l'imposta sostitutiva, fissata nelle ultime edizioni all'11%, viene ora incrementata e portata al **14%**; • la data entro la quale procedere al versamento dell'imposta sostitutiva nonché al giuramento della perizia di stima viene fissata al 15 giugno 2022 (in luogo della "*tradizionale*" scadenza del 30 giugno).

Restano peraltro ferme le altre caratteristiche di una disciplina che consente la rideterminazione del costo/valore di acquisto delle quote/azioni e dei terreni al fine di ridurre la tassazione sulle eventuali plusvalenze emergenti in sede di realizzo.

Vediamo quindi di riepilogare le regole operative per realizzare la "*rivalutazione*".

Le aliquote per effettuare la rivalutazione e le scadenze per il pagamento dell'imposta sostitutiva

Il Decreto Energia (D.L. 17/2022) stabilisce la possibilità di rideterminare i valori stabilendo un'unica aliquota dell'14%, applicabile tanto in relazione alle partecipazioni (non importa se qualificate o non) quanto ai terreni agricoli ed edificabili, da applicare all'intero valore del bene.
La rivalutazione può essere eseguita solo se i terreni e le partecipazioni sono detenuti alla data del 1° gennaio 2022, e consegue effetti se si redige un'apposita perizia di stima entro il 15 giugno 2022, che è anche la data per versare l'imposta sostitutiva dovuta, ovvero la prima rata.

Condizioni per la validità della rivalutazione
Nel caso di versamento dell'intero importo o della prima rata oltre il predetto termine del 15 giugno 2022, la rivalutazione non può considerarsi perfezionata e il contribuente non può utilizzare il valore rideterminato al fine di determinare l'eventuale plusvalenza, fermo restando la possibilità di poter chiedere a rimborso quanto versato.

La rivalutazione delle partecipazioni deve avvenire mediante la redazione di una perizia riferita all'intero patrimonio sociale, indipendentemente dal fatto che oggetto della rivalutazione sia solo una quota delle partecipazioni detenute nella società.
In questo caso, il costo della perizia può essere alternativamente:

- sostenuto da parte dei soci interessati alla rivalutazione della propria quota di partecipazione (diventa un costo incrementativo del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione);
- sostenuto da parte della società (diventa un costo della società deducibile in quote costanti nell'esercizio e nei 4 successivi).

La perizia di stima deve essere redatta da un dottore commercialista, esperto contabile, revisore legale dei conti o perito iscritto alla CCIAA e deve successivamente essere asseverata presso un Tribunale, un giudice di pace o un notaio.

Esempio di rivalutazione di quota di partecipazione qualificata
Il sig. Marchi Alberto partecipa al 35% al capitale sociale della società Immobiliare Delta Srl. Il capitale sociale è pari a 100.000 euro e il costo della partecipazione detenuta dal sig. Marchi Alberto è di 50.000 euro. Il sig. Alberto intende vendere la propria partecipazione al fratello Silvio. I soci danno incarico al commercialista della società affinché rediga la perizia di stima alla data del 1° gennaio 2022 del patrimonio netto sociale: emerge un patrimonio netto stimato pari a 1.250.000 euro.

Il valore della quota di partecipazione del 35% al capitale sociale della Immobiliare Delta Srl posseduta dal sig. Marchi Alberto, pertanto, ammonta a 437.500 euro, ed è per questo corrispettivo che i fratelli si accordano per l'acquisto della partecipazione da parte del sig. Silvio. Il sig. Alberto versa il 15 giugno 2022 in unica soluzione con il modello F24 (codice tributo 8055 anno di riferimento 2022) l'imposta sostitutiva di 61.250 euro (pari a euro 437.500 * 14%) per non assoggettare a tassazione "*ordinaria*" la plusvalenza che sarebbe scaturita dalla vendita. La vendita della partecipazione del 35% al fratello viene formalizzata in data 27 settembre 2022 al prezzo di 437.500 euro.

I terreni

Per quanto riguarda i terreni, le plusvalenze realizzate in occasione di cessioni a titolo oneroso di terreni edificabili sono sempre tassate, mentre le plusvalenze realizzate in occasione di cessioni a titolo oneroso di terreni agricoli sono tassate sono nel caso in cui si tratti di "*rivendite*" *infra*-quinquennali. Nel caso di rivalutazione di terreni la perizia di stima deve essere redatta da un ingegnere, architetto, geometra, dottore agronomo, agrotecnico, perito agrario, perito industriale edile o perito regolarmente iscritto alla CCIAA e asseverata presso un tribunale, un giudice di pace o un notaio.
L'imposta sostitutiva va applicata sul valore complessivo del bene come definito dalla perizia, indipendentemente dal costo/valore di acquisto del terreno, con un'aliquota del 14% (inclusi i terreni lottizzati o quelli sui quali sono state costruite opere per renderli edificabili).

Esempio di rivalutazione di terreno edificabile

Il sig. Glendi Luca acquista un terreno edificabile di 10.000 mq nell'anno 2015 al prezzo di 300.000 euro. Il terreno viene inserito nel Piano Urbanistico Attuativo del Comune di Cavezzo (MO) in data 19 marzo 2020 e verrà venduto entro il 31 dicembre 2022. Il sig. Glendi dà incarico a un architetto di redigere una perizia asseverata di stima del valore venale del terreno, per il quale vengono prese a riferimento anche le tabelle deliberate per il calcolo dell'Imu: il valore è di euro 110/mq, moltiplicato per 10.000 mq, corrisponde a 1.100.000 euro e la perizia viene giurata presso il Tribunale di Modena in data 08 giugno 2022. L'imposta sostitutiva per la rivalutazione del terreno è di 154.000 euro (pari a euro 1.100.000 * 14%). Nel frattempo, il sig. Glendi Luca ha optato per il pagamento in 3 rate annuali dell'imposta sostitutiva, versando la prima rata (euro 154.000 / 3 = 51.333 euro) alla scadenza del 15 giugno 2022 mediante il modello F24 con indicazione del codice tributo 8056 anno di riferimento 2022. Gli importi della seconda e terza rata sono maggiorati dell'interesse del 3% su base annua.

Il valore di 1.100.000 euro corrisponde al prezzo che viene concordato con l'acquirente del terreno nel rogito di vendita del 28 settembre 2022, quindi tale terreno non sconterà alcun altro prelievo sulla plusvalenza realizzata.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 153/E/2018, la sussistenza della perizia giurata di stima costituisce requisito essenziale, la cui mancanza non consente il perfezionamento della procedura.
Inoltre, con la circolare n. 1/E/2021 l'Agenzia, recependo l'indirizzo espresso dalle Sezioni Unite della Corte di cassazione con le sentenze n. 2321/2020 e n. 2322/2020, per cui nella rivalutazione dei terreni l'indicazione nell'atto di cessione di un corrispettivo inferiore al valore rideterminato con la perizia giurata non determina la decadenza dal beneficio.

Nuova perizia di rivalutazione: scomputo o rimborso

Si ricorda che il contribuente, qualora lo ritenga opportuno, può rideterminare il valore delle partecipazioni e dei terreni nell'ipotesi in cui abbia già in precedenza usufruito di analoghe disposizioni agevolative, anche nel caso in cui l'ultima perizia giurata di stima riporti un valore inferiore a quello risultante dalla perizia precedente.
Nel caso in cui sia stata effettuata una nuova perizia dei beni detenuti alla data del 1° gennaio 2022, è possibile scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta sostitutiva eventualmente già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni.
In alternativa allo scomputo dell'imposta già versata, il contribuente può presentare istanza di rimborso dell'imposta sostitutiva pagata in passato. Il termine di decadenza per la richiesta del suddetto rimborso decorre dalla data in cui si verifica la duplicazione del versamento e cioè dalla data di pagamento dell'intera imposta sostitutiva dovuta per effetto dell'ultima rideterminazione effettuata ovvero dalla data di versamento della prima rata. L'importo del rimborso non può comunque essere superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata.

Indicazione della rivalutazione nel modello Redditi

Si ricorda che i dati relativi alla presente rideterminazione del valore delle partecipazioni e dei terreni dovranno essere indicati nel modello di dichiarazione Redditi 2023 relativo al periodo d'imposta 2022.
In particolare, salvo modifiche prevista nella prossima modulistica:

- in caso di rideterminazione del valore delle partecipazioni, si deve compilare l'apposita sezione del quadro RT;
- per la rideterminazione del valore dei terreni si deve compilare l'apposita sezione del quadro RM.

Anche i contribuenti che utilizzano il modello 730 devono presentare i suddetti quadri del modello Redditi ed il relativo frontespizio entro i termini di presentazione di quest'ultimo modello.
Si ricorda, infine, che l'omessa indicazione nel modello Redditi dei dati relativi alla rivalutazione costituisce una violazione formale, alla quale si applica la sanzione con un minimo di 250 euro fino a un massimo di 2.000 euro, restando in ogni caso impregiudicati gli effetti della rivalutazione.

° ° °

3.10. ESONERO CONTRIBUTIVO

L'esonero contributivo di cui all'articolo 1, comma 10 della L. 178/2020 (esonero *under* 36) è riconosciuto anche ai datori di lavoro privati che assumono, con contratto di lavoro a tempo indeterminato, lavoratori subordinati, indipendentemente dalla loro età anagrafica, da imprese per le quali è attivo un tavolo di confronto per la gestione della crisi aziendale (articolo 1, comma 852, L. 296/2006), ovvero lavoratori licenziati per riduzione di personale da dette imprese nei 6 mesi precedenti, ovvero lavoratori impiegati in rami di azienda oggetto di trasferimento da parte delle imprese suddette.

° ° °

3.11. CREDITO D'IMPOSTA PER ACQUISTO GASOLIO IN AGRICOLTURA

Alle imprese esercenti attività agricola e della pesca è riconosciuto, a parziale compensazione dei maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto di gasolio e benzina per la trazione dei mezzi utilizzati per l'esercizio dell'attività agricola e della pesca, un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del carburante effettuato nel primo trimestre dell'anno 2022, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, al netto dell'Iva.
Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, entro il 31 dicembre 2022. Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53 della L. 244/2007 e di cui all'articolo 34 della L. 388/2000.
Il credito d'imposta, inoltre, non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5 del Tuir.

Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile Irap, non porti al superamento del costo sostenuto.
Il credito è cedibile, solo per intero, dalle imprese beneficiarie ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di 2 ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106, Tub, società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64, Tub, ovvero imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del D.Lgs. 209/2005, ferma restando l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 122-*bis*, comma 4 del D.L. 34/2020, per ogni cessione intercorrente tra i predetti soggetti, anche successiva alla prima. I contratti di cessione conclusi in violazione del primo periodo sono nulli.
In caso di cessione del credito d'imposta, le imprese beneficiarie richiedono il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione che attesta la sussistenza dei presupposti che danno diritto al credito d'imposta, che viene rilasciato ai sensi dell'articolo 35 del D.Lgs. 241/1997.
Il credito d'imposta è utilizzato dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente e comunque entro la medesima data del 31 dicembre 2022.
Le disposizioni si applicano nel rispetto della normativa europea in materia di aiuti di Stato.

° ° °

3.12. RINEGOZIAZIONE E RISTRUTTURAZIONE DEI MUTUI AGRARI

Al fine di sostenere la continuità produttiva delle imprese agricole, della pesca e dell'acquacoltura, in forma individuale o societaria, le esposizioni in essere al 21 marzo 2022, concesse dalle banche e dagli altri soggetti autorizzati all'esercizio del credito e destinate a finanziare le attività delle imprese medesime, possono essere rinegoziate e ristrutturate per un periodo di rimborso fino a 25 anni. Nel rispetto delle disposizioni stabilite dal Regolamento 1408/2013 e dal Regolamento (UE) 717/2014, le operazioni di rinegoziazione e ristrutturazione di cui sopra possono essere assistite dalla garanzia gratuita fornita da Ismea. Per la concessione delle predette garanzie è autorizzata, in favore di Ismea, la spesa di 20 milioni di euro per l'anno 2022.

° ° °

3.13. RIFINANZIAMENTO DEL FONDO PER LO SVILUPPO E IL SOSTEGNO DELLE IMPRESE AGRICOLE

Per l'anno 2022, la dotazione del Fondo per lo sviluppo e il sostegno delle imprese agricole, della pesca e dell'acquacoltura di cui all'articolo 1, comma 128 della L. 178/2020, è incrementata di 35 milioni di euro.

° ° °

3.14. ECONOMIA CIRCOLARE IN AGRICOLTURA

Al fine di promuovere la diffusione di pratiche ecologiche nella fase di produzione del biogas e ridurre l'uso di fertilizzanti chimici, aumentare l'approvvigionamento di materia organica nei suoli e limitare i costi di produzione, i Piani di utilizzazione agronomica di cui all'articolo 5 del D.M. 25 febbraio 2016, prevedono la sostituzione dei fertilizzanti chimici di sintesi con il digestato equiparato di cui all'articolo 52, comma 2-*bis* del D.L. 83/2012 che, per effetto delle modifiche apportate, è considerato equiparato ai fertilizzanti di origine chimica quando è ottenuto dalla digestione anaerobica di sostanze e materiali da soli o in miscela fra loro, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 22 del D.M. 25 febbraio 2016.
Con decreto Mipaaf, da adottare entro 30 giorni decorrenti dal 21 marzo 2022, saranno definite le caratteristiche e le modalità di impiego del digestato equiparato.

° ° °

3.15. INDICE ISTAT FEBBRAIO 2022

L'indice dei prezzi al consumo per le rivalutazioni monetarie del mese di febbraio è **108,8**. La variazione sullo stesso mese dell'anno precedente è **+5,6%**.
(Sito web www.istat.it).

*****