

**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](mailto:info@ddea.it)

Ai Signori Clienti  
LORO SEDI

**Circolare n. 13 del 18 novembre 2022**

**INDICE DEGLI ARGOMENTI TRATTATI**

<b>1. ADEMPIMENTI FISCALI .....</b>	<b>2</b>
1.1. I VERSAMENTI IN ACCONTO DERIVANTI DAL MODELLO REDDITI 2022.....	2
1.2. SEMPLIFICATA LA COMUNICAZIONE DEGLI AIUTI DI STATO .....	6
1.3. SALDO IMU 2022 .....	7
<b>2. ADEMPIMENTI CONTABILI.....</b>	<b>11</b>
2.1. REGIMA IVA DELLO SPLIT PAYMENT.....	11
<b>3. NOVITA' AGGIORNAMENTI.....</b>	<b>15</b>
3.1. CREDITO D'IMPOSTA BENI STRUMENTALI: LA CORSA VERSO LA SCADENZA DI FINE ANNO .....	15
3.2. IMU E ABITAZIONE PRINCIPALE: IRRILEVANTE LA RESIDENZA DEL CONIUGE .....	17
3.3. INDICE ISTAT OTTOBRE 2022 .....	20

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. I VERSAMENTI IN ACCONTO DERIVANTI DAL MODELLO REDDITI 2022

Il prossimo 30 novembre 2022 scade il termine di versamento del secondo acconto delle imposte risultanti dal modello Redditi e dovute per il periodo di imposta 2022.

Gli elementi da tenere in considerazione ai fini della determinazione dell'acconto di imposta sono i seguenti:

- ❖ soggetti obbligati;
- ❖ tipologie di imposte interessate;
- ❖ modalità di calcolo;
- ❖ termini previsti per i versamenti.

#### **Soggetti obbligati e imposte interessate**

Sono generalmente tenuti al versamento dell'acconto per il periodo d'imposta in corso coloro che hanno dichiarato importi nel modello Redditi presentato in relazione al periodo d'imposta precedente.

Oltre alle imposte "*tipiche*" quali Irpef, Ires e Irap, sono dovuti gli acconti anche in relazione ad altre imposte dirette quali:

- ❖ imposta sostitutiva prevista per il regime forfettario;
- ❖ imposta sostitutiva prevista per il regime di vantaggio (i cosiddetti "*minimi*");
- ❖ cedolare sulle locazioni;
- ❖ Ivie e Ivafe (le imposte sugli investimenti esteri).

Vi sono dei casi, tuttavia, nei quali il contribuente non è tenuto al versamento.

#### **Casi di esonero dal versamento dell'acconto**

- ❖ non hanno conseguito redditi nell'esercizio precedente;
- ❖ non conseguiranno redditi nell'esercizio in corso;
- ❖ non hanno presentato la dichiarazione per l'anno precedente, perché non era obbligato;
- ❖ nell'esercizio precedente hanno versato zero in sede di dichiarazione, poiché avevano già subito ritenute in misura pari o superiore al debito d'imposta;
- ❖ hanno un'imposta dichiarata relativa al periodo precedente non superiore a 51,65 euro per l'Irpef e 20,66 euro per l'Ires e l'Irap;
- ❖ sono eredi di contribuenti deceduti durante il periodo d'imposta che va dal 1° gennaio al 30 novembre.

### **Misura dell’acconto e modalità di calcolo**

La base di calcolo degli acconti, alla quale viene applicata l’aliquota, è generalmente data dall’imposta del periodo precedente diminuita delle detrazioni, dei crediti d’imposta e delle ritenute, che risultano dalla dichiarazione dei redditi relativa all’anno precedente.

L’acconto è pari al 100% dell’imposta dichiarata per il periodo d’imposta precedente oppure, eventualmente, della minore imposta che il contribuente prevede di dover versare per l’anno in corso.

In caso di omessa dichiarazione, l’acconto viene determinato considerando la base di calcolo che avrebbe dovuto risultare se fosse stata presentata la dichiarazione. Quello appena descritto rappresenta il c.d. “*metodo storico*”.

È tuttavia possibile adottare in alternativa il c.d. “*metodo previsionale*” che consente una riduzione dell’acconto qualora si presuma che le imposte dovute nell’anno corrente siano di ammontare inferiore rispetto all’anno precedente. Se tale previsione risultasse errata, si ricorrerebbe in sanzione per insufficiente versamento, pari al 30%, salvo la possibilità di ricorrere al ravvedimento operoso.

<b>Metodo storico</b>	Il versamento si determina facendo riferimento alle imposte determinate per il precedente periodo d’imposta 2021
<b>Metodo previsionale</b>	Il versamento dovuto può essere ridotto ove si ritenga che le imposte dovute per il periodo d’imposta 2022 siano inferiori rispetto a quelle del precedente esercizio

I motivi che in base a valutazioni di tipo previsionale possono portare a una rideterminazione dell’acconto ordinariamente calcolato secondo il metodo storico sono le più disparate.

### **Hp tipiche di rideterminazione dell’acconto secondo il metodo previsionale**

- ❖ minori redditi attesi (minor reddito d’impresa o lavoro autonomo, contratto di locazione cessato, licenziamento, etc.);
- ❖ maggiori detrazioni (ad esempio, nel corso del 2022 sono stati effettuati degli interventi edilizi per i quali si è deciso di fruire della detrazione in dichiarazione);
- ❖ maggiori oneri deducibili (ad esempio, nel corso del 2022 sono stati versati contributi previdenziali per il riscatto degli anni di laurea).

### **Ripartizione tra primo e secondo acconto**

I versamenti di acconto dell'Irpef, Ires e Irap sono effettuati in due rate, salvo che il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata non superi 103 euro.

Il 40% dell'acconto dovuto è versato alla scadenza della prima rata e il residuo importo alla scadenza della seconda.

Il versamento dell'acconto è effettuato, rispettivamente:

- ❖ per la prima parte, nel termine previsto per il versamento del saldo dovuto in base alla dichiarazione relativa all'anno d'imposta precedente;
- ❖ per la seconda parte, nel mese di novembre, ad eccezione di quella dovuta dai soggetti all'Ires e all'Irap il cui periodo d'imposta non coincide con l'anno solare, che effettuano il versamento di tale rata entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese dello stesso periodo d'imposta.

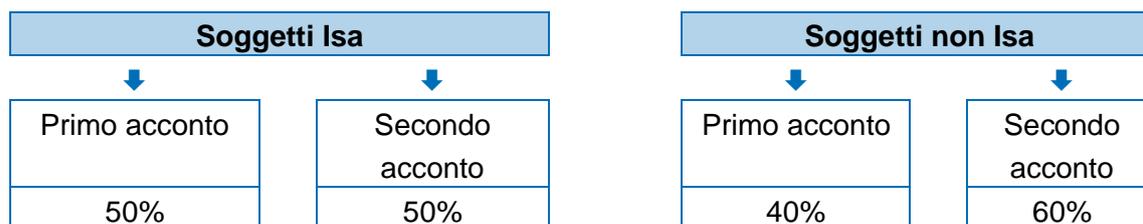
Mentre la prima parte, detta anche impropriamente "*primo acconto*", può essere rateizzata fino al termine di versamento della seconda parte, secondo modalità e regole descritte nelle istruzioni alla dichiarazione dei redditi, la seconda parte in scadenza alla fine del mese di novembre non può essere rateizzata, ma deve necessariamente versarsi in unica soluzione.

Resta impregiudicata la possibilità di avvalersi del c.d. "*ravvedimento operoso*" nel caso in cui si intenda recuperare versamenti non eseguito in tutto o in parte alle ordinarie scadenze.

L'articolo 58 del D.L. 124/2019 (c.d. Decreto Fiscale "*collegato*" alla Legge di Bilancio 2020) modifica, a regime, la misura della prima e seconda rata degli acconti dell'Irpef, dell'Ires, dell'Irap e delle relative addizionali e imposte sostitutive (compresa l'imposta sostitutiva per il regime forfetario e le altre imposte sostitutive per le quali si applicano i criteri Irpef di versamento dell'acconto, come ad esempio cedolare secca, Ivafe, Ivie).

In luogo degli attuali 40% (prima rata) e 60% (seconda rata) dell'importo complessivamente dovuto, è prevista la corresponsione di due rate di pari importo (ognuna del 50%).

La descritta interessa soltanto i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale, c.d. Isa, mentre per gli altri soggetti resta ferma la ripartizione al 40% - 60%.



Ai fini del calcolo dell'acconto occorre pertanto distinguere tra due categorie di soggetti:

<b>Soggetti Isa</b>	Contribuenti che esercitano attività economiche per la quali sono stati approvati gli Isa ed abbiano dichiarato ricavi o compensi di ammontare non superiore a 5.164.569 euro; in questa categoria rientrano anche i soci di società trasparenti (società di persone ovvero Srl che abbiano optato per il regime di trasparenza), associazioni professionali ovvero imprese familiari assoggettate agli Isa con il requisito della soglia di ricavi o compensi, nonché i contribuenti che hanno scelto il regime forfettario e il regime dei "minimi".
<b>Soggetti non Isa</b>	Contribuenti che non rispettano i citati requisiti (ossia Isa non approvati ovvero sia stato superato il limite di ricavi o compensi pari a 5.164.569 euro)

Va tenuto presente che l'acconto è dovuto in **unica soluzione** entro la scadenza del secondo acconto (quindi entro il 30 novembre) se l'importo complessivamente dovuto non supera la cifra di:

- 206,00 euro per i soggetti Isa;
- 257,52 euro per i soggetti non Isa.

### Codici tributo

Si riportano i codici tributo da utilizzare per i versamenti degli acconti relativi alle principali imposte. Andranno indicati nel modello F24 con anno di riferimento 2022.

	<b>Primo acconto</b>	<b>Secondo acconto (o acconto in unica soluzione)</b>
<b>Irpef</b>	4033	4034
<b>Ires</b>	2001	2002
<b>Irap</b>	3812	3813
<b>Cedolare</b>	1840	1841
<b>Forfettari</b>	1790	1791
<b>Minimi</b>	1798	1799
<b>Ivie</b>	4044	4045
<b>Ivafe</b>	4047	4048

Oltre alla tradizionale compensazione diretta (o verticale), il versamento dell'acconto può essere eventualmente effettuato utilizzando eventuali crediti in compensazione di cui dispone il contribuente mediante utilizzo del modello di pagamento F24 (c.d. compensazione verticale).

Il questo caso la compensazione di taluni crediti è subordinata al rispetto di determinate tempistiche e adempimenti.

o o o

## 1.2. SEMPLIFICATA LA COMUNICAZIONE DEGLI AIUTI DI STATO

Entro il prossimo 30 novembre 2022 andrà presentata la dichiarazione del rispetto dei limiti degli aiuti di Stato nell'ambito dell'emergenza Covid-19.

Si tratta di un'autodichiarazione, da spedirsi in via telematica, rilasciata ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, necessaria ad attestare che l'importo complessivo degli aiuti ricevuti non superi i limiti imposti dalle sezioni:

- ❖ 3.1 "Aiuti di importo limitato"; e
- ❖ 3.12 "Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti";

della Comunicazione della Commissione Europea relativa al "Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19".

<b>Termine di presentazione</b>	Entro il 30 novembre 2022 utilizzando il modello approvato dall'Agenzia delle Entrate con il provvedimento del 27 aprile 2022 (ovvero provvedimento del 25 ottobre 2022 come si dirà in seguito)
<b>Metodologia di presentazione</b>	In via telematica, nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate o mediante Entratel o Fisconline ovvero tramite un intermediario abilitato

### **Semplificazione della Comunicazione**

Con un recente provvedimento datato 25 ottobre 2022 l'Agenzia ha approvato una modalità semplificata di compilazione del modello già citato.

Al fine di ottemperare all'obbligo di comunicazione a far data dallo scorso 27 ottobre 2022 si potrà scegliere di utilizzare il nuovo modello messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

In sostanza la semplificazione permette, barrando la nuova casella "ES", di:

- ❖ dichiarare di non aver superato il massimale di aiuti previsto per la sezione 3.1 del *temporary framework*;
- ❖ non compilare il quadro A;
- ❖ non indicare l'elenco dettagliato degli aiuti ricevuti.

Nel caso in cui il modello Redditi fosse già stato inviato senza indicazione degli aiuti di Stato occorrerà presentare la comunicazione con il quadro A compilato, ovvero presentarla in via semplificata corredata da integrativa del modello Redditi.

<b>Modello redditi già inviato senza compilazione campo aiuti di stato</b>	<b>Soluzione 1</b>
	Presentazione autodichiarazione con quadro A compilato
	<b>Soluzione 2</b>
	Presentazione autodichiarazione in via semplificata corredata da integrativa del modello Redditi

o o o

### 1.3. SALDO IMU 2022

In questo contributo si provvederà a ricordare le principali regole applicative IMU, partendo dalle scadenze e regole di versamento, per poi ricordare quali siano gli immobili interessati dal prelievo, le basi imponibili e le eventuali riduzioni.

L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota e ai mesi dell'anno nei quali si è protrato il possesso. A tal fine:

- ❖ il mese durante il quale il possesso si è protrato per più della metà dei giorni di cui il mese stesso è composto è computato per intero;
- ❖ il giorno di trasferimento del possesso si computa in capo all'acquirente;
- ❖ l'imposta del mese del trasferimento resta interamente a carico dell'acquirente nel caso in cui i giorni di possesso risultino uguali a quelli del cedente.

#### Versamenti

L'IMU viene versata integralmente a favore del Comune, mentre nei confronti dell'Erario sarà riservata una quota di imposta afferente i fabbricati di categoria catastale D, applicando l'aliquota d'imposta dello 0,86% (all'Erario va lo 0,76%, mentre e lo 0,10% al Comune, che comunque può incrementare l'aliquota fino a raggiungere l'1,06% complessivo).

L'acconto era dovuto sulla base di aliquote e detrazioni deliberate per l'anno precedente, mentre il conguaglio a saldo viene determinato sulla base delle aliquote deliberate per l'anno corrente, se pubblicate entro il termine del 28 ottobre (in caso contrario anche il saldo sarà calcolato sulla base delle aliquote dell'anno precedente).

	<b>Scadenza</b>	<b>Parametri di calcolo</b>
Acconto 2022	<b>16 giugno 2022</b>	<b>Aliquote anno precedente</b>
Saldo 2022	<b>16 dicembre 2022</b>	<b>Aliquote anno in corso</b> (se pubblicate entro il 28 ottobre)

Era consentito il versamento in unica soluzione entro il 16 giugno: in tal caso si doveva da subito tenere conto delle aliquote deliberate per l'anno in corso. In tal caso, nulla sarà dovuto in occasione della scadenza del saldo.

### **Modalità di versamento**

Il versamento può essere effettuato tramite apposito bollettino, ovvero tramite il modello F24, con utilizzo degli specifici codici tributo. Si riportano i codici tributo dell'IMU.

<b>Codice tributo IMU</b>	<b>Immobile</b>	<b>Destinatario versamento</b>
<b>3912</b>	Abitazione principale e pertinenze	Comune
<b>3914</b>	Terreni	Comune
<b>3916</b>	Aree fabbricabili	Comune
<b>3918</b>	Altri fabbricati	Comune
<b>3925</b>	Fabbricati D	Stato
<b>3930</b>	Fabbricati D (incremento)	Comune

L'utilizzo del modello F24 consente la compensazione del tributo dovuto con altri crediti vantati dal contribuente.

### **Le aliquote applicabili**

L'aliquota di base prevista per l'IMU è stata fissata allo 0,86%: i Comuni possono agire su tale aliquota modificandola in aumento sino al 1,06%, oppure ridurla sino all'azzeramento (ad eccezione dei fabbricati di categoria D, per i quali l'aliquota minima è pari alla quota erariale, ossia lo 0,76%).

Inoltre, vi è la possibilità di incrementare l'aliquota massima di un ulteriore 0,08% (portando quindi l'aliquota al 1,14%) solo per i Comuni che in passato avevano deliberato analogo incremento ai fini Tasi.

### **I soggetti passivi**

Sono soggetti passivi IMU i possessori di qualunque immobile, e in particolare:

- ❖ il proprietario di immobili (solo se in piena proprietà, ossia per la quota non gravata da usufrutto);
- ❖ l'usufruttuario (nel qual caso il titolare della nuda proprietà non deve versare);
- ❖ il titolare del diritto d'uso;
- ❖ il titolare del diritto di abitazione: nel caso di decesso di uno dei due coniugi, con riferimento alla casa coniugale, pagherà il coniuge superstite. Con riferimento agli altri immobili di proprietà del defunto pagherà l'imposta ciascuno degli eredi in ragione delle proprie quote di spettanza;
- ❖ il titolare del diritto di enfiteusi;

- ❖ il titolare del diritto di superficie;
- ❖ il concessionario di aree demaniali;
- ❖ nel caso di immobile utilizzato in forza di contratto di *leasing* il soggetto passivo è l'utilizzatore sin dalla data di stipula del contratto (anche per l'immobile in corso di costruzione);
- ❖ il coniuge assegnatario della casa coniugale in seguito a provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio (quindi il coniuge non assegnatario, da quando perde il diritto a utilizzare l'immobile, non deve versare).

Gli utilizzatori degli immobili (locatari, comodatari, etc.) non hanno alcun obbligo di versamento IMU in relazione a tali immobili.

### **Gli immobili interessati**

L'IMU è dovuta in relazione agli immobili posseduti sul territorio di ciascun Comune, con esclusione dell'abitazione principale (se l'immobile è diverso da A/1, A/8 e A/9) e delle relative pertinenze.

Per abitazione principale si intende l'unico fabbricato nel quale il contribuente ha stabilito la dimora e la residenza.

		Imu
Fabbricati	➔	Sì
Abitazione principale, pertinenze e fabbricati assimilati	➔	No (solo A/1, A/8, A/9)
Fabbricati rurali	➔	Sì
Aree fabbricabili	➔	Sì
Terreni agricoli	➔	Sì

### **Fabbricati**

Ad esclusione dei fabbricati di categoria catastale D privi di rendita (per i quali si utilizzano i valori contabili rivalutati), per tutti gli altri fabbricati si farà riferimento alle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5%, alle quali applicare specifici moltiplicatori.

Categoria catastale	Moltiplicatore
A (diverso da A/10) - C/2 – C/6 – C/7	<b>160</b>
B	<b>140</b>
C/3 – C/4 – C/5	<b>140</b>

A/10 e D/5	<b>80</b>
D (escluso D/5)	<b>65</b>
C/1	<b>55</b>

I fabbricati rurali strumentali (stalle, depositi attrezzi, etc.) sono imponibili IMU applicando un'aliquota particolarmente ridotta pari allo 0,1% che il Comune può ridurre sino all'azzeramento.

È prevista inoltre una riduzione del 50% della base imponibile per i fabbricati inagibili e inabitabili, nonché per gli immobili vincolati ai sensi dell'articolo 10 del D.Lgs. 42/2004.

I fabbricati posseduti dal costruttore (o ristrutturatore), destinati alla vendita e non locati, a partire dal 2022 sono esenti da imposta.

È possibile beneficiare della riduzione al 50% in relazione agli immobili dati in uso gratuito ai familiari in linea retta entro il primo grado, con contratto registrato; tale agevolazione è comunque soggetta al rispetto di determinati vincoli.

### **Terreni agricoli**

La base imponibile è costituita dal reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%, a cui applicare un moltiplicatore di 135.

I terreni sono esenti da IMU nelle seguenti situazioni:

- ❖ quando ubicati nei Comuni montani elencati nella circolare n. 9/1993. Alcuni Comuni sono designati parzialmente montani e l'esenzione vale per una parte del territorio comunale;
- ❖ terreni ubicati nelle cosiddette "isole minori" indicate nell'allegato A della L. 448/2001 (sono sostanzialmente tutte le isole italiane, eccettuate la Sicilia e la Sardegna);
- ❖ per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali, purché iscritti nell'apposita previdenza, l'esenzione spetta per tutti i terreni non edificabili, ovunque ubicati (quindi anche in territori pianeggianti). A tal fine, è necessario che detti terreni siano sia posseduti che condotti da parte di tali soggetti;
- ❖ i terreni a immutabile destinazione agrosilvopastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttabile sono del tutto esenti.

### **Aree edificabili**

La base imponibile è data dal valore venale in comune commercio. Si ricorda comunque che molti Comuni individuano dei valori di riferimento ai quali il contribuente può adeguarsi per evitare contestazioni future.

Per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali è confermata la finzione di non edificabilità delle aree: se tali soggetti coltivano il terreno, saranno esentati da IMU come fosse un terreno agricolo, anche se gli strumenti urbanistici lo qualificano suscettibile di utilizzazione edificatoria.

In caso di utilizzazione edificatoria dell'area (costruzione di nuovo edificio), di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero, ristrutturazione e risanamento conservativo, l'immobile interessato dovrà considerarsi ai fini fiscali area edificabile e la base imponibile sarà costituita dal valore venale.

o o o

## 2. ADEMPIMENTI CONTABILI

### 2.1. REGIMA IVA DELLO SPLIT PAYMENT

Con la Legge Finanziaria per l'anno 2015 (L. 190/2014) il Legislatore – con l'intento di arginare il fenomeno della c.d. “*evasione da riscossione*” in ambito Iva - ha introdotto il meccanismo della scissione dei pagamenti (più comunemente definito “*split payment*”) inserendo un nuovo articolo 17-ter all'interno del D.P.R. 633/1972.

La normativa ha subito nel tempo diverse modifiche, una prima a opera del D.L. 50/2017 e, in seguito, con il D.L. 87/2018 (c.d. Decreto Dignità).

Ripercorriamo nella scheda che segue la procedura di emissione delle fatture in scissione dei pagamenti.

Il meccanismo della scissione dei pagamenti prevede che, in ordine agli acquisti di beni e servizi effettuati dalle Pubbliche Amministrazioni (per i quali queste non siano debitori d'imposta), l'Iva addebitata dal fornitore nelle relative fatture deve essere versata dall'amministrazione acquirente direttamente all'Erario in luogo del versamento al fornitore stesso, scindendo, di fatto, il pagamento del corrispettivo dal pagamento della relativa imposta.

Ne consegue che con il meccanismo della scissione dei pagamenti non è più il fornitore a versare l'Iva all'Erario, ma obbligata è la stessa Pubblica Amministrazione.

#### **A chi si applica**

Ai sensi dell'articolo 17-ter del Decreto Iva lo *split payment* si applica alle operazioni effettuate nei confronti:

- delle Amministrazioni Pubbliche definite dall'articolo 1, comma 2 della L. 196/2009 e presenti nell'elenco “Ipa” consultabile all'indirizzo [www.indicepa.gov.it](http://www.indicepa.gov.it);
- di enti, fondazioni e società di cui all'articolo 17-ter, comma 1-bis del D.P.R. 633/1972, individuati dal Dipartimento delle Finanze con appositi elenchi pubblicati entro il 20 ottobre di ciascun anno, con effetti a valere per l'anno successivo (articolo 5-ter, comma 2 del D.M. 23 gennaio 2015).

Il meccanismo dello *split payment* è soggetto ad autorizzazione comunitaria e oggi, a seguito di intervenuta proroga, risulta in scadenza al prossimo 30 giugno 2023.

Attuale termine di utilizzo dello <i>split payment</i>
--

30 giugno 2023
----------------

Al fine di emettere correttamente le fatture soggette a tale meccanismo è tuttavia necessario consultare gli elenchi che di anno in anno vengono appositamente aggiornati e pubblicati e che riepilogano quali soggetti, appartenenti alla Pubblica Amministrazione o derivati da essa, hanno le caratteristiche necessarie a ricevere fatture ex articolo 17-ter.

Recentemente sono stati resi noti gli elenchi dei soggetti per l'anno 2023, oggi visionabili sul sito *internet* del Dipartimento delle Finanze e che sono riepilogati nelle seguenti categorie:

- ❖ società controllate di fatto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri (articolo 2359, comma 1, n. 2, cod. civ.);
- ❖ enti o società controllate dalle Amministrazioni centrali;
- ❖ enti o società controllate dalle Amministrazioni locali;
- ❖ enti o società controllate dagli Enti nazionali di previdenza e assistenza;
- ❖ enti, fondazioni o società partecipate per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70%, dalle Amministrazioni Pubbliche;
- ❖ società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

### **Soggetti esclusi dal regime**

Sono esclusi dal meccanismo dello *split payment* i seguenti fornitori:

- ❖ i lavoratori autonomi del regime dei minimi e forfettario che non applicano Iva sulle fatture;
- ❖ i professionisti che applicano ritenuta d'acconto;
- ❖ tutti coloro che sono soggetti al meccanismo dell'inversione contabile o *reverse charge*.

### **Fatturazione e split payment**

Nel caso di emissione di fattura con il meccanismo dello *split payment* si dovranno seguire i seguenti passaggi:

1. emissione della fattura da parte del fornitore con indicazione dell'Iva non addebitata e indicazione di apposita dicitura per operazione in scissione dei pagamenti;

Operazione soggetta a <i>split payment</i> con Iva non incassata dal cedente/prestatore ai sensi dell'articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972
---

2. il fornitore incassa il corrispettivo della cessione (o prestazione) senza Iva;
3. il committente effettua il versamento dell'imposta all'Erario;

Si riporta un esempio di fattura in *split payment*:

Alfa Srl  
Via .....n.....  
65100 Pescara  
PI e CF - ..... - Registro Imprese di Pescara n.....

Spett.le Comune di Pescara  
Settore.....  
Via..... n...  
65100 - Pescara

Unità di misura	Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	Aliquota IVA	Importo
pz	Risme di carta per fotocopiatrice A4	250	2,00	22%	500,00
Imponibile 22%		500,00	Totale imponibile		500,00
IVA 22%		110,00	Totale IVA		110,00
			Totale fattura		610,00
Operazione assoggettata a "split payment" con IVA non incassata dal cedente ai sensi dell'art.17-ter del DPR 633/1972					

Come accade per tutte le fatture attive anche quelle emesse con applicazione del meccanismo della scissione di pagamenti devono essere registrate nel registro Iva vendite.

Tuttavia, l'Iva che in fattura risulta essere solo esposta, non viene considerata in sede di liquidazione Iva in quanto la P.A. versa al fornitore il solo imponibile mentre l'Iva viene versata direttamente all'Erario.

### **Esempio di liquidazione con operazioni in split payment**

La ditta Gamma Srl ha effettuato nel corso del mese cessioni di beni per 300.000, la relativa Iva a debito risulta essere pari a 66.000 euro di cui 600 euro per operazioni assoggettate a *split payment*. L'Iva sugli acquisti del medesimo periodo risulta essere invece pari a 22.000 euro. Liquidazione Iva del periodo sarà la seguente:

Iva su vendite	$66.000 - 600 = 65.400$
Iva su acquisti	22.000
Iva da versare	$65.400 - 22.000 = 43.400$

### **Aspetti contabili**

Per registrare le fatture emesse in *split payment* si possono utilizzare due diverse metodologie.

La prima prevede la registrazione della fattura di vendita utilizzando, al posto del conto Iva c/vendite, un conto apposito che individui l'Iva figurativa da scissione dei pagamenti, per esempio il conto Iva c/vendite in *split payment*.

Riprendendo l'esempio della fattura emessa avremo:

Crediti vs clienti	a	Diversi	610	
	a	Merci c/vendite		500
	a	Iva c/vendite in <i>split payment</i>		110

Successivamente viene effettuata una seconda registrazione che storna il conto Iva c/vendite in *split payment* e riduce in avere il credito nei confronti del cliente:

Iva c/vendite in <i>split payment</i>	a	Crediti vs clienti		110
---------------------------------------	---	--------------------	--	-----

Quando il cliente pagherà la fattura, l'incasso verrà rilevato al netto dell'imposta:

Banca c/c	a	Crediti vs clienti		500
-----------	---	--------------------	--	-----

La registrazione contabile può anche essere unica (secondo metodo) e in tal caso si potrà eseguire un'unica scrittura nella quale il cliente viene movimentato in dare già al netto dell'Iva e il conto Iva c/vendite in *split payment* viene movimentato per lo stesso importo sia in dare che in avere:

Crediti vs clienti	a	Diversi	500	
Iva c/vendite in <i>split payment</i>			110	
	a	Merci c/vendite		500
	a	Iva c/vendite in <i>split payment</i>		110

La rilevazione dell'incasso sarà sempre per il totale fattura al netto dell'imposta:

Banca c/c	a	Crediti vs clienti		500
-----------	---	--------------------	--	-----

### **Emissione della fattura elettronica in *split payment***

Il processo di emissione della fattura in scissione dei pagamenti in formato elettronico prevede che:

- ❖ si compili la fattura inserendo il valore "S" nel campo/tag 2.2.2.8 del file XML denominato "EsigibilitaIVA";
- ❖ si riporti la dicitura: Operazione soggetta a *split payment* ai sensi dell'ex articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972;
- ❖ si apponga la firma digitale sulla fattura;
- ❖ si invii la fattura elettronica tramite il sistema di interscambio (SdI).

### **Aspetto sanzionatorio**

Secondo la circolare n. 27/2017 dell’Agenzia delle Entrate, nel caso di errata applicazione dello *split payment* si rendono applicabili al cedente/prestatore le sanzioni previste dall’articolo 9, comma 1 del D.Lgs. 471/1997.

Sempre secondo la citata circolare in caso di necessaria correzione di errori occorrerà emettere una nota di variazione ex articolo 26, comma 3 del D.P.R. 633/1972 oltre a rimettere la fattura corretta.

Al contrario, l’omesso o ritardato versamento all’Erario, per conto del fornitore, dell’Iva da parte della Pubblica Amministrazione e società, nel regime di *split payment*, prevede una sanzione pari al 30% dell’imposta omessa o ritardata.

o o o

## **3. NOVITA’ AGGIORNAMENTI**

### **3.1. CREDITO D’IMPOSTA BENI STRUMENTALI: LA CORSA VERSO LA SCADENZA DI FINE ANNO**

I contribuenti che effettuano investimenti in beni strumentali, tanto materiali quanto immateriali, ottengono un credito d’imposta proporzionale all’investimento effettuato; tale beneficio è più consistente per i beni a maggior impatto tecnologico (i cosiddetti beni 4.0), mentre risulta meno rilevante per i beni ordinari.

Le misure del vantaggio sono variabili anche nel tempo e, salvo proroghe o potenziamenti che potranno essere introdotti dal governo, le misure si ridurranno significativamente alla fine del 2022.

Vista la riduzione delle misure del credito d’imposta, le imprese che intendono effettuare acquisti agevolati hanno la convenienza ad accelerare tali valutazioni in prospettiva della chiusura dell’anno, per procedere all’acquisto del bene o quantomeno alla prenotazione, ossia l’ordine con pagamento dell’acconto pari al 20% (soluzione quest’ultima che consente di “bloccare” il beneficio sulla base delle regole attuali).

Occorrerà ovviamente tenere monitorare le decisioni del Governo in merito a possibili potenziamenti del *bonus*, in relazione ai quali lo studio informerà tempestivamente la clientela.

#### **Il credito d’imposta 4.0**

Il credito d’imposta per i beni compresi nell’allegato “B” annesso alla L. 232/2016 (i cosiddetti immateriali 4.0, ossia *software* e sistemi per l’automazione aziendale), effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022 (ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato

dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione), è pari al 50% della spesa.

Il credito d'imposta spetterà anche per gli investimenti realizzati sino al 31 dicembre 2025 (ovvero consegna fino al 30 giugno 2026 con prenotazione al 31 dicembre 2025), ma la misura dell'agevolazione sarà minore.

Immateriali 4.0			
Investimenti 2022 (ovvero fino al 30 giugno 2023 con prenotazione 31 dicembre 2022)	Investimenti 2023 (ovvero fino al 30 giugno 2024 con prenotazione 31 dicembre 2023)	Investimenti 2024 (ovvero fino al 30 giugno 2025 con prenotazione 31 dicembre 2024)	Investimenti 2025 (ovvero fino al 30 giugno 2026 con prenotazione 31 dicembre 2025)
50% Max 1 milione	20% Max 1 milione	15% Max 1 milione	10% Max 1 milione

Analoga sorte interessa anche il credito d'imposta per gli investimenti in **beni materiali 4.0**, inclusi nell'Allegato "A" annesso alla L. 232/2016.

Per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2022 fino al 31 dicembre 2022, ovvero entro il 30 giugno 2023 in caso di prenotazione, spetta un credito d'imposta con le seguenti aliquote e massimali:

- ❖ 40% del costo di acquisizione del bene, per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- ❖ 20% del costo di acquisizione del bene, per la quota di investimenti superiori a 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro;
- ❖ 10% del costo di acquisizione del bene, per la quota di investimenti superiori a 10 milioni di euro e fino al limite massimo di costi complessivamente ammissibili pari a 20 milioni di euro.

Gli investimenti effettuati nel triennio di proroga 2023/2025 ovvero entro il 30 giugno 2026 in caso di prenotazione presentano misure inferiori, pari al 20%-10%-5% in relazione alle richiamate fasce di spesa. Per gli investimenti inclusi nel PNRR diretti alla realizzazione di obiettivi di transizione ecologica il tetto sarà pari a 50 milioni di euro, con credito d'imposta pari al 5%.

Materiali 4.0	
Investimenti 2022 (ovvero fino al 30 giugno 2023 con prenotazione 31 dicembre 2022)	Investimenti 2023-2025 (ovvero fino al 30 giugno 2026 con prenotazione 31 dicembre 2025)
40% (fino 2,5 milioni) 20% (2,5-10 milioni) 10% (10-20 milioni)	20% (fino 2,5 milioni) 10% (2,5-10 milioni) 5% (10-20 milioni) 5% (10-50 milioni per investimenti PNRR)

### **Il credito d'imposta "altri investimenti"**

Il credito d'imposta per gli investimenti in beni diversi da quelli 4.0 (i cosiddetti beni "ordinari"), effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2022 e fino al 31 dicembre 2022 (ovvero entro il 30 giugno 2023, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione), è pari al 6% dell'investimento.

A differenza dei beni 4.0, in relazione ai quali come detto il *bonus* spetta anche per i prossimi anni, seppure con misure inferiori, dal 2023 **non** sarà previsto il riconoscimento del credito d'imposta sui beni ordinari

Ordinari	
Investimenti 2022 (ovvero fino al 30 giugno 2023 con prenotazione 31 dicembre 2022)	Investimenti dal 2023
6%	zero

o o o

### **3.2. IMU E ABITAZIONE PRINCIPALE: IRRILEVANTE LA RESIDENZA DEL CONIUGE**

La Corte Costituzionale con la sentenza n. 209 del 13 ottobre 2022 è intervenuta in tema di definizione di abitazione principale ai fini IMU, rimuovendo - nel controllo del requisito anagrafico per il riconoscimento dell'esenzione - la necessità di verifica della dimora e della residenza dei familiari.

#### **La definizione di abitazione principale**

L'articolo 1, comma 741, lettera b) della L. 160/2019 al primo periodo stabilisce quanto segue:

*"per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente".*

Tale previsione, nella versione vigente sino al 2021, prevedeva però una specificazione che vincolava l'applicazione dell'agevolazione nel caso in cui il contribuente ed il coniuge presentavano dimore e/o residenze divergenti.

Dopo una disputa giurisprudenziale riguardante l'applicazione della disposizione, era intervenuto il decreto fiscale (articolo 5-*decies*, D.L. 146/2021 introdotto in sede di conversione) che aveva innovato, con decorrenza dal 2022, la disciplina portando una nuova definizione di abitazione principale:

*“Nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile”.*

Questa ultima disposizione è stata oggetto di intervento da parte della citata sentenza della Corte Costituzionale: tale parte è infatti stata abrogata.

Si badi bene che questo non significa che ogni famiglia ha diritto a fruire automaticamente dell'esenzione per più immobili; al contrario, il significato di tale eliminazione porta al riconoscimento dell'esenzione per abitazione principale al contribuente che possiede l'immobile, senza che questo sia subordinato alla verifica della residenza del coniuge.

#### **Esempio 1**

Marito risiede e dimora nell'immobile A al 100% di sua proprietà, mentre la moglie dimora e risiede nell'immobile B al 100% di sua proprietà.  
Entrambi gli immobili risultano esenti.

#### **Esempio 2**

Marito risiede e dimora nell'immobile A, mentre la moglie dimora e risiede nell'immobile B ed entrambi gli immobili sono al 50%.  
Marito esenta il suo 50% dell'immobile A e la moglie esenta il suo 50% dell'immobile B, mentre le rimanenti quote sono tassabili.

#### **Esempio 3**

Marito risiede e dimora nell'immobile A, mentre la moglie dimora e risiede nell'immobile B ed entrambi gli immobili sono di proprietà del marito al 100%.  
Marito esenta l'immobile A mentre tassa integralmente l'immobile B.

#### **Esempio 4**

Marito risiede e dimora nell'immobile A, mentre la moglie dimora e risiede nell'immobile B.  
Moglie è proprietaria al 100% dell'immobile A, mentre il marito è proprietario al 100% dell'immobile B (proprietà “*incrociate*”).  
Entrambi gli immobili sono tassati ordinariamente.

## Il rimborso

La declaratoria di incostituzionalità non riguarda solo la norma vigente (quindi le modalità di calcolo dell'imposta futura, già a partire dalla prossima scadenza del saldo di dicembre 2022) ma ha interessato anche la norma previgente, aprendo la strada alla possibilità di presentare istanza di rimborso per quanto versato in passato in relazione agli immobili oggi esentati.

La norma di riferimento per la gestione dei rimborsi in ambito di tributi locali è l'articolo 1, comma 164d della L. 296/2006 (applicabile in forza del rinvio contenuto nella L. 160/2019); tale disposizione stabilisce che:

*“Il rimborso delle somme versate e non dovute deve essere richiesto dal contribuente entro il termine di 5 anni dal giorno del versamento, ovvero da quello in cui è stato accertato il diritto alla restituzione. L'ente locale provvede ad effettuare il rimborso entro 180 giorni dalla data di presentazione dell'istanza”.*

Il contribuente per presentare istanza di rimborso (su carta libera, anche se è bene verificare se il Comune prevede uno specifico modello in quanto questo certamente agevola e velocizza l'istruttoria della pratica) deve dimostrare gli elementi che giustificano l'applicazione dell'esenzione, quindi - oltre alla residenza - va dimostrata soprattutto la dimora abituale nell'immobile; su tale elemento non ci sono regole specifiche e, quindi, vale ogni mezzo di prova ragionevole.

Si considerino, ad esempio, le utenze intestate al contribuente relative all'immobile da cui risultano consumi costanti, il medico designato risulta nella zona di tale immobile, la corrispondenza è stata recapitata all'indirizzo dell'immobile, i figli sono iscritti a scuola nei pressi dell'immobile, iscrizione a circoli, palestre o biblioteche; non tutti questi elementi devono necessariamente essere presenti, ma certo più se ne portano a sostegno, più facilmente si potrà ottenere ragione.

L'aspetto centrale risulta essere quello legato al termine per la proposizione dell'istanza di rimborso: i contribuenti hanno diritto ad ottenere la restituzione delle imposte indebitamente versate nei 5 anni precedenti la data di presentazione dell'istanza al Comune (quindi, se l'istanza fosse presentata prima del 16 dicembre 2022, sarebbe possibile ottenere la restituzione di quanto versato a partire dalla rata di saldo 2017).

Con riferimento alle annualità per le quali il contribuente abbia subito una contestazione (ossia non aveva versato l'imposta ed è quindi stato raggiunto da un avviso di accertamento) occorrerà distinguere:

- ❖ per gli atti che sono divenuti definitivi (in conseguenza di atti non impugnati, ovvero per pronunce sfavorevoli passate in giudicato) non vi sarà possibilità di sgravio per contribuente;
- ❖ per gli atti non ancora definitivi, perché il giudizio risulta pendente, sarà possibile richiedere al giudice la vittoria della lite a seguito dell'intervento della Corte Costituzionale che ha modificato alla radice la disposizione, ovvero si

potrà chiedere la cessazione della materia del contendere se il Comune, nel frattempo, dovesse aver proceduto all'annullamento dell'atto in autotutela. Per tali contenziosi, vista l'interpretazione altalenante della disposizione, pare logico ipotizzare che sarà comunque disposta la compensazione delle spese di giudizio.

o o o

### **3.3. INDICE ISTAT OTTOBRE 2022**

L'indice dei prezzi al consumo per le rivalutazioni monetarie del mese di ottobre è **117,2**. La variazione sullo stesso mese dell'anno precedente è **+11,5%**.

(Sito web [www.istat.it](http://www.istat.it)).

\*\*\*\*\*