



Circolare Informativa di Aprile 2022

per i clienti della Professional Data Srl e dello Studio Associato Landi & Ermini



Informative e news per la clientela di studio

- Le news di aprile
- Crediti Iva trimestrali: in scadenza la richiesta di rimborso o compensazione per il primo trimestre 2022
- La comunicazione all'Agenzia delle entrate dei dati delle strutture sanitarie private
- Scade il prossimo 2 maggio 2022 il termine per la detrazione dell'Iva relativa alle fatture di acquisto ricevute nel 2021
- Le novità dell'agevolazione "Nuova Sabatini"
- Nuova possibilità con modifiche per la rideterminazione del valore di partecipazioni e terreni posseduti al 1° gennaio 2022
- Fino a 200 euro buoni carburante detassati per i dipendenti
- Riaperti i termini per la Rottamazione ter
- I chiarimenti dell'Agenzia delle entrate sulla rivalutazione dei beni d'impresa
- Dal 1° gennaio 2022 viene meno la non imponibilità per i servizi dei sub vettori nei servizi di trasporto internazionale
- Attivi dal 1° aprile 2022 i nuovi codici ATECO

Le procedure amministrative e contabili in azienda

Il ravvedimento operoso



Occhio alle scadenze

- Principali scadenze dal 16 aprile al 15 maggio 2022

Informative e news per la clientela di studio

INDEDUCIBILI I COSTI DELLE FATTURE EMESSE DA PARENTI O AMICI

Il contribuente che vorrà portare in deduzione dal reddito d'impresa costi certificati da parenti o amici, per evitare ipotesi di contestazione, dovrà premurarsi di conservare documentazione sufficiente a dimostrarne l'esistenza e l'inerenza, insieme alle modalità analitiche di determinazione.

(Corte di Cassazione, ordinanza n. 27657/2021)

BONUS EDILIZI

L'Agenzia delle entrate con una risposta a *faq* datata 17 marzo fornisce uno specchietto di riepilogo sul numero di cessioni possibili sui *bonus* edilizi alla luce delle modifiche intervenute sul Decreto Antifrodi.

(Agenzia delle entrate, risposta del 17 marzo 2022)

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)

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)

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)

NUOVI MASSIMALI PER I *BONUS* EDILIZI

Pubblicato in Gazzetta Ufficiale il decreto del Ministro della transizione ecologica che fissa i costi massimi specifici da applicare per talune categorie di beni ai fini dell'asseverazione della congruità delle spese agevolate con il *superbonus* 110% o con gli altri *bonus* edilizi, sia in caso di fruizione diretta della detrazione che in caso di esercizio dell'opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura. I nuovi importi si applicano agli interventi per i quali la richiesta del titolo edilizio, ove necessario, sia presentata successivamente alla data di entrata in vigore del decreto.

(Decreto Ministero della transizione ecologica del 14 febbraio 2022)

Informative e news per la clientela di studio

CREDITI IVA TRIMESTRALI: IN SCADENZA LA RICHIESTA DI RIMBORSO O COMPENSAZIONE PER IL PRIMO TRIMESTRE 2022

Il credito Iva che si forma nelle liquidazioni periodiche mensili o trimestrali può essere utilizzato, ordinariamente, solo in compensazione verticale (per abbattere il debito Iva delle liquidazioni successive). In alcune situazioni ben definite dal Legislatore, però, è possibile utilizzare in compensazione orizzontale il credito Iva emergente dalla liquidazione trimestrale ovvero richiederne il rimborso, previa presentazione telematica di un apposito modello denominato TR. Il termine per la presentazione telematica del modello Iva TR relativo al primo trimestre 2022 è fissato ordinariamente al 30 aprile ma slitta, in quanto giorno festivo, al successivo primo giorno lavorativo successivo e cioè al 2 maggio 2022. Al *link*

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/schede/rimborsi/ivacredititrimestrali+ivatr/modello+crediti+iva+tr>

sono disponibili la versione aggiornata del modello e delle istruzioni.

Le modalità di compilazione del modello Iva TR

Nulla è cambiato per quanto riguarda le modalità di utilizzo in compensazione “orizzontale” del credito Iva trimestrale. L'utilizzo è infatti possibile:

- solo dopo la presentazione del modello Iva TR, se il credito Iva è di importo inferiore o pari a 5.000 euro; e
- solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione telematica all'Agenzia delle entrate del modello Iva TR se il credito Iva è di importo superiore a 5.000 euro.

Per coloro che intendono utilizzare in compensazione il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro annui (limite elevato a 50.000 euro per le *start up* innovative) è obbligatorio presentare il modello Iva TR munito del visto di conformità o, in alternativa, recante la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo.

In merito alla prestazione delle garanzie in caso di richiesta di rimborso del credito Iva trimestrale, si ricorda che:

- è possibile ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 euro senza prestazione della garanzia, presentando l'istanza munita di visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali;
- è obbligatorio prestare la garanzia per i rimborsi superiori a 30.000 euro solo nelle ipotesi di situazioni di rischio e cioè quando il rimborso è richiesto:
 - a. da soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di 2 anni ad esclusione delle imprese *start up* innovative di cui all'articolo 25, D.L. 179/2012;
 - b. da soggetti ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato per importi significativi;
 - c. da soggetti che presentano l'istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;
 - d. da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

Per la generalità dei contribuenti vi sono, infine, due ulteriori esimenti dall'obbligo di presentazione della garanzia:

- se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo previsto dall'articolo 3 e ss., D.Lgs. 128/2015;
- se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno applicato gli Isa e, sulla base delle relative risultanze, sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi di importo non superiore a 50.000 euro annui, ai sensi dell'articolo 9-bis, comma 11, lettera b), D.L. 50/2017.

Quanto suddetto può riassumersi come segue:

Compensazione	
fino a 5.000 euro	presentazione del modello TR – dalla data di presentazione telematica del modello
superiore a 5.000 euro	presentazione del modello TR con apposizione del visto di conformità (o sottoscrizione da parte organo di controllo) - dal 10° giorno successivo a quello di presentazione telematica del modello
Rimborso	
sotto i 30.000 euro	senza prestazione di garanzia
sopra i 30.000 euro	con prestazione di garanzia (o, in alternativa, apponendo sull'istanza il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo in assenza di situazioni di rischio)

Regole di utilizzo del credito Iva trimestrale

In caso di utilizzo in compensazione orizzontale del credito Iva trimestrale, tale compensazione è ammessa già dalla data di presentazione del modello Iva TR sino all'importo di 5.000 euro (tale limite va inteso complessivamente per tutti e tre i trimestri); per la parte eccedente occorre attendere il 10° giorno successivo a quello di presentazione del modello.

In particolare, con la presentazione del modello TR si può ottenere la possibilità di compensare o chiedere a rimborso i crediti scaturenti da ciascuno dei primi 3 trimestri dell'anno (il credito relativo al quarto trimestre viene invece utilizzato in compensazione o chiesto a rimborso attraverso la presentazione della dichiarazione Iva annuale).

Riassumendo:

Modalità di presentazione	La presentazione deve avvenire esclusivamente per via telematica
Termine di presentazione	La presentazione del modello TR deve avvenire entro l'ultimo giorno del mese successivo quello di chiusura del trimestre, quale termine ordinario. Per quest'anno il termine del secondo trimestre viene prorogato dal 31 luglio 2022 al 22 agosto 2022: I trimestre ➡ entro il 2 maggio 2022 II trimestre ➡ entro il 22 agosto 2022 III trimestre ➡ entro il 31 ottobre 2022
Utilizzo in compensazione del credito Iva da TR	Il credito Iva trimestrale può essere utilizzato in compensazione nel modello F24: <ul style="list-style-type: none"> • per crediti non superiori a 5.000 euro (limite inteso complessivamente per tutti e 3 i trimestri) la compensazione può avvenire fin dal giorno di presentazione telematica del modello TR; • per crediti superiori a 5.000 euro la compensazione può avvenire solo a partire dal 10° giorno successivo quello di presentazione telematica del modello TR.

	<p>La soglia di 5.000 euro deve essere valutata considerando complessivamente tutti i crediti Iva trimestrali (ma non quello annuale) relativi a ciascun anno (quindi anche quelli di un precedente trimestre).</p> <p>La compensazione di crediti Iva trimestrali nel modello F24 deve essere effettuata obbligatoriamente utilizzando i canali Entratel/Fisconline</p>
<p>Visto di conformità</p>	<p>Come detto precedentemente, per la compensazione del credito trimestrale oltre i 5.000 euro è previsto l'obbligo di apporre il visto di conformità. Inoltre con riferimento ai rimborsi del credito Iva trimestrale eccedenti l'importo di 30.000 euro, è possibile (per i casi diversi da quelli considerati a rischio e nei quali è obbligatorio rilasciare la garanzia) apporre il visto di conformità in alternativa al rilascio delle garanzie previste</p>
<p>Contribuenti ammessi al rimborso trimestrale</p>	<p>Le condizioni che consentono l'utilizzo (compensazione o rimborso) del credito Iva trimestrale sono diverse da quelle che consentono il rimborso del credito Iva annuale. In particolare, ai sensi dell'articolo 38-<i>bis</i>, comma 2, D.P.R. 633/1972, la presentazione del modello Iva TR è ammessa nelle seguenti fattispecie:</p> <ul style="list-style-type: none"> • aliquota media: quando vengono esercitate esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni; • operazioni non imponibili: quando vengono effettuate operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-<i>bis</i> e 9 per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate; • beni ammortizzabili: quando vengono effettuati acquisti e/o importazioni di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti e/o importazioni di beni e servizi imponibili Iva; • soggetti non residenti: dai soggetti non residenti e senza stabile organizzazione nel territorio dello Stato, identificati direttamente o che hanno nominato un rappresentante residente nel territorio dello Stato; • operazioni non soggette: effettuazione di operazioni attive nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni indicate nell'articolo 19, comma 3, lettera a-<i>bis</i>), D.P.R. 633/1972

LA COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEI DATI DELLE STRUTTURE SANITARIE PRIVATE

Il prossimo 2 maggio 2022 (il tradizionale termine del 30 aprile cade, infatti, di giorno festivo) il termine per la comunicazione all'Agenzia delle entrate dei dati relativi alla *"riscossione accentrata dei compensi dovuti per attività di lavoro autonomo mediche e paramediche svolte nell'ambito di strutture sanitarie private"*.

Con questa comunicazione, che si realizza attraverso una serie di obblighi attribuiti alle parti, cioè professionista e struttura sanitaria privata, vanno comunicate di fatto le prestazioni rese dai professionisti medici presso strutture sanitarie private (Ssp).

I passaggi sono i seguenti:

- fatturazione ad opera del professionista;
- riscossione del compenso da parte della struttura sanitaria;
- registrazione dei compensi riscossi ad opera della Ssp;
- versamento al professionista di quanto per suo conto incassato dalla struttura sanitaria;
- comunicazione all'Agenzia delle entrate degli incassi effettuati.

Soggetti interessati

L'obbligo riguarda tutti quei medici generici, specialisti e odontoiatri che svolgono tali attività all'interno di una struttura sanitaria privata (Ssp).

Per struttura sanitaria privata si intende:

- l'immobile provvisto delle relative attrezzature o dell'organizzazione dei servizi strumentali all'esercizio l'attività medica o paramedica; ovvero
- le strutture che ospitano, mettono a disposizione dei professionisti o affittano loro i locali della struttura aziendale per l'esercizio di attività di lavoro autonomo medica.

Non rileva la forma in cui tali strutture sono organizzate potendo esse presentarsi come società, istituti, associazioni, centri medici diagnostici e in ogni altra forma anche come soggetto privato che opera nel settore dei servizi sanitari.

Soggetti esclusi

Sono invece escluse da tale obbligo le strutture pubbliche.

Operazioni oggetto di monitoraggio

Sono oggetto di monitoraggio i compensi spettanti ai medici per l'esercizio dell'attività di lavoro autonomo in ambito medico nelle strutture sanitarie private. Ci riferiamo al compenso dovuto dal paziente al medico che esercita nella struttura sanitaria privata per la cura da questi effettuata *"in proprio"*. Non rientrano, difatti, tra le prestazioni soggette a tale obbligo (sia di riscossione che di comunicazione) le prestazioni rese direttamente al paziente, anche per il tramite del professionista, ma *"prestate"* dalla struttura sanitaria privata la quale agisce in tal caso direttamente in qualità di

parte contrattuale nel rapporto con il cliente (in tal caso il rapporto non è tra professionista e cliente ma tra Ssp e cliente). In questa ultima evenienza il professionista verrà pagato direttamente dalla struttura per aver prestato a suo favore (e non dal cliente) la propria attività medica.

Obblighi del professionista

Il professionista che effettua la cura sul paziente dovrà emettere a proprio nome la fattura per la prestazione eseguita; sebbene il compenso risulti riscosso dalla Ssp, esso costituisce reddito del medico.

Obblighi della struttura sanitaria

Le strutture sanitarie private sono quindi tenute a:

- riscuotere, in nome e per conto dei professionisti, i compensi corrisposti dai pazienti per le prestazioni mediche e paramediche di lavoro autonomo ricevute nei locali della struttura;
- registrare i compensi riscossi. Quindi annotare, distintamente per ciascuna operazione di riscossione, la data di pagamento e gli estremi della fattura emessa dal professionista, la generalità e il codice fiscale del destinatario del compenso, l'ammontare del corrispettivo riscosso e la modalità di pagamento;
- riversare a ciascun medico o paramedico gli importi riscossi, in caso di pagamento in contanti; oppure consegnare i documenti ritirati o emessi, in caso di pagamenti alternativi al contante (per esempio, assegni, carte di credito). Visto che le spese sanitarie sono detraibili dal paziente se pagate con strumenti tracciati, sarà poco frequente il caso di pagamento in contanti;
- comunicare telematicamente all'Agenzia delle entrate l'ammontare dei compensi complessivamente riscossi per ogni medico e paramedico in ciascun anno solare.

Non è rilevante la forma di pagamento decisa dal paziente sempre che rispetti le norme dettate in tema di antiriciclaggio.

Si ricorda che in caso di emissione di fatture mediche, esenti da Iva ai sensi dell'articolo 10, D.P.R. 633/1972, per importo superiore a 77,47 euro, è necessario applicare l'imposta di bollo pari a 2 euro.

Al fine di tenere tracciato e distinto l'incasso a favore del professionista dall'incasso proprio della struttura sanitaria, la norma in commento prevede che la Ssp registri nelle scritture contabili obbligatorie (ma separatamente) o in apposito registro il compenso incassato per conto del medico, riportando gli estremi della fattura emessa dal professionista, la generalità e il codice fiscale del professionista destinatario del compenso, l'ammontare del corrispettivo riscosso e la data del pagamento. Come abbiamo già detto i compensi di cui trattiamo costituiscono reddito del medico operante presso la struttura sanitaria e quindi l'obbligo di registrazione dei compensi incassati da parte delle strutture sanitarie private non esonera il professionista dall'obbligo di registrare nelle proprie scritture contabili il compenso percepito.

Obblighi di comunicazione telematica

Le strutture sanitarie private devono comunicare all'Agenzia delle entrate l'ammontare dei compensi complessivamente riscossi per ogni professionista.

Il modello di comunicazione è reperibile sul sito dell'Agenzia delle entrate e deve essere spedito solo telematicamente entro il 30 aprile dell'anno successivo (che per quest'anno slitta al 2 maggio 2022 in

quanto il 30 aprile cade di giorno festivo), con riferimento alle operazioni riscosse in nome e per conto del medico nel periodo 1° gennaio - 31 dicembre dell'anno precedente.

Nella comunicazione vanno indicati:

- i dati del professionista;
- i compensi percepiti tramite la Ssp;
- i dati anagrafici della Ssp.

Sanzioni

L'omissione degli obblighi fin qui esposti è punita con la sanzione da 1.000 euro a 8.000 euro. Nel caso i dati inviati all'Agenzia delle entrate siano trasmessi in modo incompleto o non siano veritieri, la sanzione varierà da 250 euro a 2.000 euro.

Informative e news per la clientela di studio

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, 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, 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, D.L. 119/2018, convertito nella L. 136/2018, il Legislatore ha apportato modifiche all'articolo 1, comma 1, 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, 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 del quale era stata emessa una fattura), la nota di variazione può essere emessa, al più tardi, entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativi 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.

Alla luce di tali interpretazioni si invitano pertanto i gentili Clienti a verificare con attenzione, in vista della prossima scadenza del 2 maggio 2022, la sussistenza di eventuali presupposti che legittimano l'emissione di una nota di variazione in diminuzione verificatisi fino al 31 dicembre 2021.

Informative e news per la clientela di studio

LE NOVITÀ DELL'AGEVOLAZIONE "NUOVA SABATINI"

La Nuova Sabatini è l'agevolazione regolata dal Ministero dello sviluppo economico che ha l'obiettivo di facilitare l'accesso al credito delle imprese per acquistare o acquisire in *leasing* macchinari, attrezzature, impianti, beni strumentali a uso produttivo e *hardware*, nonché *software* e tecnologie digitali.

La recente circolare direttoriale n. 696/2022 del Mise ha commentato le novità introdotte dall'articolo 1, comma 48, L. 234/2021 che ha previsto il ripristino dell'erogazione del contributo in più quote annuali per le domande presentate dal 1° gennaio 2022, ferma restando la possibilità di erogare il contributo in conto interessi in unica soluzione (nei limiti delle risorse disponibili) in caso di finanziamenti di importo non superiore a 200.000 euro.

La tipologia degli investimenti agevolati in beni strumentali nuovi

Per quanto riguarda i settori produttivi che sono ammessi all'agevolazione va ricordato che in linea di massima sono ammessi tutti i settori, compresi quindi quello agricolo e della pesca, con uniche eccezioni il settore finanziario e assicurativo.

A beneficiarne possono essere soltanto quelle che vengono definite pmi, ovvero micro, piccole e medie imprese. Rientrano nell'agevolazione piccole e medie imprese che presentano dipendenti in misura inferiore ai 250 e un fatturato annuo non superiore ai 50 milioni di euro o, in alternativa, un totale di bilancio annuo non superiore ai 43 milioni di euro. A loro volta, le imprese che rispettano i parametri come sopra individuati, possono essere suddivise nelle seguenti classi:



- micro impresa quella con meno di 10 occupati e un fatturato annuo o un totale di bilancio non superiore ai 2 milioni di euro;
- piccola impresa quella con meno di 50 occupati e ha un fatturato annuo oppure un totale di bilancio annuo non superiore a 10 milioni di euro;
- media impresa quella che possiede parametri tali da non poter essere considerata piccola ma, comunque, rientranti nel tetto dei 250 impiegati e 50 milioni euro o, in alternativa, 43 milioni di euro di totale di bilancio annuo.

I beni strumentali, come precisato nelle *faq* pubblicate sul sito del Ministero dello sviluppo economico, devono essere nuovi, con la conseguenza che non sono agevolabili, ad esempio, i beni portati in fiera "*a uso mostra*", o quelli consegnati "*in prova*" o in "*conto visione*".

La circolare n. 14036/2017, nella nuova versione aggiornata con le modifiche apportate dalla circolare n. 696/2022, delimita l'ambito applicativo precisando che sono ammissibili i beni strumentali nuovi contabilizzabili nell'attivo patrimoniale alle voci:

B.II.2 – impianti e macchinari;

B.II.3 - attrezzature industriali e commerciali; e

B.II.4 – altri beni

nonché *software* e tecnologie digitali.

Gli investimenti devono essere ad uso produttivo, correlati all'attività svolta dall'impresa ed essere ubicati presso l'unità locale dell'impresa in cui è realizzato l'investimento.

A titolo esemplificativo, sono escluse dalla possibilità di fruire dell'agevolazione Nuova Sabatini le seguenti spese:

1. i beni non ad uso produttivo;
2. i beni di mera sostituzione di beni già esistenti in azienda;
3. i beni non nuovi di fabbrica (beni usati e beni rigenerati);
4. i beni non correlati all'attività dell'impresa, così come risultante dall'oggetto sociale;
5. i beni che, presi singolarmente o nel loro insieme, non soddisfano il requisito dell'autonomia funzionale, fatti salvi i beni strumentali che integrano con nuovi moduli l'impianto o il macchinario preesistente, introducendo una nuova funzionalità;
6. i terreni;
7. i fabbricati, inclusi porte, finestre, altri infissi, pareti divisorie, coperture, pitture, finiture e altre opere murarie di qualsiasi genere;
8. le scorte di materie prime e semilavorati di qualsiasi genere;
9. i servizi e le consulenze di qualsiasi genere;
10. qualsiasi spesa relativa a commesse interne all'azienda;
11. i materiali di consumo;
12. le spese di funzionamento;
13. le spese per imposte e tasse di qualsiasi genere;
14. le spese relative alla stipula del contratto di finanziamento o di *leasing*;
15. le spese legali di qualsiasi genere;
16. le spese relative a utenze di qualsiasi genere, ivi compresa la fornitura di energia elettrica, gas, etc.;
17. le spese per pubblicità e le promozioni di qualsiasi genere.

Il contratto di finanziamento o di locazione finanziaria

L'area riservata alle pmi per la predisposizione della domanda è disponibile al *link*:

<https://www.mise.gov.it/index.php/it/incentivi/impresa/beni-strumentali-nuova-sabatini/presentazione-domande>.

L'invio della domanda compilata deve avvenire esclusivamente via pec, indirizzata alle banche/intermediari finanziari aderenti alle convenzioni con le quali l'impresa ha preso contatto per definire le modalità del finanziamento.

Il contributo in conto interessi concedibile è pari all'ammontare degli interessi convenzionali calcolati al tasso del 2,75% annuo (nel caso di contributo maggiorato calcolati al tasso del 3,575% annuo).

Non esiste alcuna correlazione tra il tasso di interesse applicato dalla banca/intermediario finanziario (determinato sulla base del rating della pmi e deliberato dall'istituto) e il contributo che viene concesso dal Mise, che è forfettariamente individuato nei tassi indicati.

La banca o l'intermediario finanziario hanno la facoltà di ridurre l'importo del finanziamento richiesto in fase di presentazione dell'istanza ovvero di rideterminarne la durata e/o il profilo di rimborso.

Acquisto di beni strumentali	L'investimento deve essere capitalizzato e figurare nell'attivo patrimoniale per almeno 3 anni. Non sono agevolabili i costi relativi a commesse interne, le spese di funzionamento, le imposte e tasse, nonché i costi propedeutici alla sottoscrizione del contratto di finanziamento. Non sono, altresì, ammissibili i beni di importo inferiore a 500 euro, al netto dell'Iva.
---	--

**Stipula di
contratto di
*leasing***

Il costo agevolabile è quello fatturato dal fornitore dei beni alla società di *leasing*. È obbligatorio che l'impresa locataria eserciti anticipatamente, al momento della stipula del contratto, l'opzione di acquisto prevista dal contratto medesimo, i cui effetti decorreranno dal termine della locazione finanziaria. Tale impegno può essere assunto attraverso un'appendice contrattuale che costituisce parte integrante del contratto stesso

La scelta della tipologia di investimento (mediante finanziamento o *leasing*) incide sulla tempistica di deduzione fiscale del costo sostenuto per l'acquisto del bene strumentale.

Per i contratti di locazione finanziaria di impianti, macchinari e attrezzature la deduzione del costo avviene in un arco temporale pari alla metà del periodo di ammortamento del medesimo bene così come previsto dai coefficienti di ammortamento approvati dal D.M. 31 dicembre 1988. Pertanto, la scelta di effettuare l'investimento mediante un contratto di *leasing*, che prevede l'iscrizione del bene strumentale nell'attivo dello stato patrimoniale solo all'atto del riscatto al termine del quinquennio di durata del finanziamento, prevederà una deduzione fiscale del costo dell'investimento in un periodo di tempo dimezzato rispetto all'acquisizione in proprietà mediante la stipula di un contratto di finanziamento.



Informative e news per la clientela di studio

NUOVA POSSIBILITÀ CON MODIFICHE PER LA RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI POSSEDUTI AL 1° GENNAIO 2022

Con l'articolo 29, 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, 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.

Sul punto occorre osservare che i diversi provvedimenti emanati in occasione dell'emergenza Covid-19 non hanno inciso sul termine entro il quale procedere all'asseverazione della perizia. Pertanto, coloro che fossero interessati ad accedere a tale istituto è bene che si attivino per tempo verificando l'operatività del tribunale o del notaio di fiducia.

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 solo 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.

FINO A 200 EURO BUONI CARBURANTE DETASSATI PER I DIPENDENTI

Il Decreto Ucraina (D.L. 21/2022) è intervenuto con diverse misure per far fronte agli effetti derivanti dal conflitto Russo-Ucraino, in particolare per calmierare le conseguenze derivanti dall'incremento dei costi dei fattori energetici.

Tra le nuove previsioni introdotte, ve ne è una di interesse generale per le imprese: è previsto il cosiddetto “*bonus carburante*”, ossia la possibilità di detassare in capo al dipendente i buoni carburante ricevuti dal datore di lavoro, con un limite annuale di euro 200.

In capo all'impresa il costo sostenuto per l'acquisto dei buoni da consegnare ai dipendenti rientra tra i costi deducibili per la società ai sensi dell'articolo 95, Tuir.

L'articolo 2, D.L. 21/2022 stabilisce infatti che “*Per l'anno 2022, 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, D.P.R. 917/1986*”.

Benefit detassato per i buoni carburante

Il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro; a tal fine occorre comunque considerare che:

- in deroga a tale principio, l'articolo 51, comma 2, Tuir elenca tassativamente le somme e i valori che non concorrono, in tutto o in parte, a formare il reddito di lavoro dipendente;
- il successivo comma 3 individua nel valore normale il criterio generale di valutazione dei beni ceduti e dei servizi prestati al dipendente o ai suoi familiari.

L'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 51, Tuir stabilisce inoltre che non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se, complessivamente, di importo non superiore a 258,23 euro nel periodo d'imposta. Se il valore complessivo dei *fringe benefit* ricevuti dal dipendente è superiore al suddetto limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito (non solo per l'eccedenza).

La nuova previsione relativa al “*bonus carburante*” si aggiunge a tale limite generale di non imponibilità dei *fringe benefit*: pertanto, il valore dei buoni benzina fino a 200 euro non concorre al calcolo del limite di 258,23 euro, non incidendo sul superamento della soglia e sulla conseguente tassazione dell'importo di tutti i *benefit* ricevuti dal dipendente (si tratta quindi di 2 soglie da valutare separatamente).

Non è stato ancora chiarito cosa accada al superamento della soglia di 200 euro relativa ai buoni benzina, ossia se al verificarsi di tale evento risulti tassata solo l'eccedenza o sarà assoggettato a tassazione l'intero importo del buono erogato.

Per l'applicazione di tale previsione si ricorda che:

- si tratta di una disposizione transitoria applicabile solo per il 2022;

- a differenza di altre ipotesi di *benefit* che devono essere accordati alla generalità dei dipendenti o categorie di dipendenti, letteralmente i buoni benzina potrebbero essere riconosciuti anche ad un solo dipendente (il che risulta ragionevole in quanto il datore di lavoro ha la possibilità di valutare quanto erogare, anche in ragione alla distanza percorsa dal dipendente per recarsi al luogo di lavoro);
- la norma si riferisce alle “*aziende private*” escludendo quindi il settore pubblico. Non è chiaro se detta previsione può essere estesa al caso in cui il datore di lavoro è un professionista (letteralmente la risposta dovrebbe essere negativa, ma non avrebbe alcun senso escludere tale ipotesi).

Informative e news per la clientela di studio

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, 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*, 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.

Informative e news per la clientela di studio

I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE 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, 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, D.L. 23/2020, che permette l'adeguamento gratuito del valore dei beni impiegati in tali settori.

I chiarimenti sulla rivalutazione dei beni d'impresa

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 spesi 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 <i>know how</i>) 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 <i>leasing</i> riscattati	In merito ai beni in <i>leasing</i> 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

	<p>esclusivamente nel caso in cui il saldo attivo di rivalutazione sia attribuito, anche indirettamente o di fatto, al socio.</p> <p>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.</p>
Affrancamento del saldo attivo	<p>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.</p>
Riallineamento beni immateriali	<p>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.</p>
Modalità di esecuzione del riallineamento	<p>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.</p> <p>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.</p>

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	<p>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.</p> <p>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 <i>holding</i> che loca alla partecipata un fabbricato adibito ad albergo potrà fruire della rivalutazione gratuita.</p>
Affitto di azienda	<p>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.</p>
Ammortamenti	<p>Era possibile calcolare gli ammortamenti deducibili tenendo conto del valore rivalutato, già a partire dal periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2020.</p>

DAL 1° GENNAIO 2022 VIENE MENO LA NON IMPONIBILITÀ PER I SERVIZI DEI SUB VETTORI NEI SERVIZI DI TRASPORTO INTERNAZIONALE

Con una modifica apportata in sede di conversione del c.d. “Decreto Fiscale” (articolo 5-septies, D.L. 146/2021 convertito in L. 215/2021) il Legislatore – nel delineare una disciplina del regime di non imponibilità Iva dei trasporti internazionali più aderente alle indicazioni fornite dalla Corte di Giustizia dell’Unione Europea con la sentenza 29 giugno 2017 (causa C-288/16) – aggiunge un nuovo comma 3 all’articolo 9, D.P.R. 633/1972 al fine di escludere l’applicazione del regime di non imponibilità Iva a quelle prestazioni di trasporto che vengono poste in essere da taluni soggetti.

La nuova disciplina per espressa previsione normativa ha prodotto i suoi effetti a partire dallo scorso 1° gennaio 2022.

Il nuovo comma 3, articolo 9, D.P.R. 633/1972

“Le prestazioni di cui al primo comma, numero 2), non comprendono i servizi di trasporto resi a soggetti diversi dall’esportatore, dal titolare del regime di transito, dall’importatore, dal destinatario dei beni o dal prestatore dei servizi di cui al numero 4) del medesimo primo comma”.

Con la **circolare n. 5/E/2022**, al § 3, l’Agenzia delle entrate fornisce un primo commento ricordando che la finalità della non imponibilità prevista dall’articolo 9 del Decreto Iva è quella di garantire che siano tassati presso il luogo di destinazione sia i beni destinati al di fuori dell’Unione Europea, sia le connesse prestazioni di trasporto ma che, secondo la Corte di Giustizia, al fine di rientrare nell’ambito di tale esenzione, tali ultimi servizi non solo devono contribuire all’effettiva realizzazione di un’operazione di esportazione o di importazione di beni, ma devono anche essere forniti direttamente, a seconda del caso, all’esportatore, all’importatore o al destinatario dei beni.

Alla luce del nuovo orientamento in vigore da inizio 2022 devono pertanto ritenersi esclusi dalla previsione di non imponibilità i servizi di trasporto che riguardino beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea, nonché beni in importazione i cui corrispettivi siano inclusi nella base imponibile, qualora i servizi stessi siano prestati a soggetti diversi:

- a) dall’esportatore;
- b) dal titolare del regime di transito;
- c) dall’importatore;
- d) dal destinatario dei beni;
- e) dal prestatore di servizi di spedizione relativi a trasporti di persone eseguiti in parte nel territorio dello Stato e in parte in territorio estero in dipendenza di unico contratto, a trasporti di beni in esportazione, in transito o in temporanea importazione, nonché a trasporti di beni in importazione sempreché i corrispettivi dei servizi di spedizione siano inclusi nella base imponibile nonché dal prestatore di servizi relativi alle operazioni doganali (di cui al n. 4 dell’articolo 9, comma 1, D.P.R. 633/1972).

Per contro, quindi, le prestazioni di servizi di trasporto territorialmente rilevanti in Italia e relative alle operazioni internazionali continuano a rientrare nel regime di non imponibilità solo laddove siano prestate nei confronti dei soggetti sopra indicati.

Le prestazioni escluse dal regime di non imponibilità

In forza della nuova formulazione dell'articolo 9, D.P.R. 633/1972 dovranno pertanto essere assoggettate a Iva, a titolo esemplificativo, le prestazioni di trasporto internazionale che un vettore principale – incaricato di trasportare la merce all'estero dall'esportatore, dall'importatore o dal destinatario della stessa – affida, in tutto o in parte, ad un vettore terzo (c.d. subvezione). A tal fine, il vettore principale può anche essere un consorzio o una società cooperativa a cui aderiscono o di cui sono soci i subvettori, incaricati di svolgere il trasporto.

Infine, vengono fatti salvi dal Legislatore i comportamenti adottati dai contribuenti che precedentemente alla data del 1° gennaio 2022 si siano adeguati alle indicazioni fornite dalla sentenza del 29 giugno 2017, causa C-288/16 sopra richiamata, ossia che, alla luce dell'anzidetto orientamento giurisprudenziale, abbiano già applicato l'Iva alle prestazioni di subvezione nei trasporti internazionali territorialmente rilevanti in Italia, con conseguente diritto di detrazione in capo ai committenti.

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.

Le procedure amministrative e contabili in azienda

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, 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, 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 o	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 (c.d. deduzione in base al Rol).

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.

Occhio alle scadenze

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 APRILE AL 15 MAGGIO 2022

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 aprile al 15 maggio 2022, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

SCADENZE FISSE

**19
aprile**

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di marzo. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di marzo, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

ACCISE – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

<p>26 aprile</p>	<p>Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente. Scade oggi anche il termine per l'invio degli elenchi riepilogativi da parte dei soggetti tenuti all'obbligo con cadenza trimestrale.</p>
<p>29 aprile</p>	<p>Comunicazione telematica spese per interventi edilizi oggetto di opzione Ultimo giorno per la comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate delle spese sostenute nel 2021 per interventi edilizi sugli immobili oggetto di opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito, a seguito della proroga disposta dal Decreto Sostegni <i>ter</i> convertito in legge.</p>
<p>2 maggio</p>	<p>Modello Iva TR Scade oggi il termine per la presentazione della richiesta di rimborso o di utilizzo in compensazione del credito Iva relativo al primo trimestre 2022.</p> <p>Esterometro Scade oggi il termine per l'invio della comunicazione delle fatture emesse e ricevute nel primo trimestre 2022 da soggetti UE ed <i>extra</i> UE non emesse in formato elettronico o non documentate da bolletta doganale.</p> <p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di febbraio.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di marzo.</p> <p>Imposta di bollo Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo relativa agli atti, ai registri e ad altri documenti informatici fiscalmente rilevanti emessi o utilizzati nell'anno precedente (escluse le fatture elettroniche).</p> <p>Dichiarazione Iva annuale Scade oggi il termine per la presentazione telematica della dichiarazione Iva annuale per il periodo di imposta 2021.</p> <p>Rottamazione <i>ter</i> e Saldo e stralcio Scade oggi il termine per il versamento delle rate la cui scadenza originaria era fissata nel corso dell'anno 2020, a seguito della rimessione in termini prevista dal Decreto Sostegni <i>ter</i> convertito in legge.</p>
<p>15 maggio</p>	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di</p>

importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Cordiali saluti.

Professional Data srl
e
Studio Commerciale Rag. Ermini Riccardo