



## La Circolare per i clienti

31 dicembre 2021

### Anteprima

CIVIS: chiarimenti AE sul riesame in autotutela degli avvisi bonari	pag. 2
CFP perequativo: pronti i codici tributo	pag. 3
Società agricola: trasferimento ai soci del credito d'imposta non utilizzato	pag. 3
Acquisti in fase di liquidazione: sì alla detrazione IVA	pag. 3
Canone unico patrimoniale: chiarimenti sui soggetti passivi	pag. 4
On-line le bozze dei dichiarativi 2022	pag. 4
In GU il nuovo Decreto anti - COVID	pag. 5
CNDCEC: aggiornamenti su elezioni nazionali e contributo annuale 2022	pag. 6
Bonus pubblicità: prorogata la finestra per le dichiarazioni	pag. 6
Esterometro: l'AE adegua le regole tecniche	pag. 7

### Adempimenti

Verifiche di inizio anno in tema di tenuta della contabilità e liquidazione IVA	pag. 8
---	--------

### Guide operative

Regime IVA agricolo: valutazioni finalizzate ad una corretta pianificazione fiscale	pag. 11
---	---------

**CIVIS: chiarimenti AE sul riesame in autotutela degli avvisi bonari**

L'AE è intervenuta in merito alla lavorazione delle istanze di **riesame in autotutela** delle comunicazioni di irregolarità trattate tramite il canale di assistenza telematica **CIVIS**, relative a comunicazioni di irregolarità e avvisi telematici emessi a seguito del **controllo automatizzato** delle dichiarazioni ([artt. 36-bis DPR 600/73](#) e [54-bis DPR 633/72](#)).

I citati articoli stabiliscono che il contribuente, qualora rilevi eventuali dati o elementi non considerati o valutati erroneamente nella liquidazione dei tributi, possa fornire i **chiarimenti** necessari *“entro i trenta giorni successivi al ricevimento della comunicazione”*. Ai sensi, invece, dell'[art. 2 c. 2 D.Lgs 462/97](#), l'**iscrizione a ruolo** non è eseguita, in tutto o in parte, se il versamento è effettuato entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione di irregolarità ovvero *“della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente o dal sostituto d'imposta”*. In tal caso, l'ammontare delle sanzioni amministrative dovute è **ridotto** ad un terzo e gli interessi sono dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione.

I chiarimenti del Fisco precisano gli effetti della presentazione dell'istanza di riesame, tramite il canale CIVIS, sotto il profilo dell'applicazione di sanzioni e interessi, nel caso in cui questa sia inviata entro il termine di 30 giorni dal ricevimento della comunicazione ovvero successivamente.

In particolare, nel caso di presentazione dell'istanza **entro** detto termine, se a seguito dell'istruttoria:

- la **richiesta** viene **accolta** per il complessivo importo, l'ufficio procede alla rideterminazione della pretesa e all'**annullamento** della **comunicazione**;
- la richiesta viene **accolta parzialmente**, l'ufficio procede alla **rideterminazione** della **pretesa** e all'aggiornamento della comunicazione, con l'effetto che, secondo quanto disposto dal citato [art. 2](#), dal ricevimento della comunicazione “definitiva” - contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute - decorre nuovamente il termine previsto per il pagamento (trenta giorni). Il contribuente, pertanto, beneficia della prevista riduzione delle sanzioni ad un terzo sul debito che residua;
- la richiesta viene **respinta**, l'ufficio conferma le irregolarità.

Nel caso in cui l'istanza in autotutela è inviata **oltre il termine di trenta giorni** dal ricevimento della comunicazione, se a seguito dell'esame istruttorio:

- la richiesta viene **accolta** per il complessivo importo, l'ufficio procede alla rideterminazione della pretesa e all'**annullamento** della **comunicazione**;
- la richiesta viene **accolta parzialmente**, l'ufficio procede alla **rideterminazione** della pretesa e all'aggiornamento della comunicazione. Il contribuente, tuttavia, **non** potrà beneficiare di alcuna **riduzione** di **sanzioni** e **interessi**, che saranno applicati in misura piena sulle somme residue;
- la richiesta viene **respinta**, l'ufficio conferma le irregolarità. Anche in tal caso il contribuente non potrà beneficiare di alcuna riduzione di sanzioni e interessi, che saranno applicati in misura piena sulle somme dovute.

[Ris. AE 16 dicembre 2021 n. 72/E](#)

[art. 36-bis DPR 600/73](#)

[art. 54-bis DPR 633/72](#)

[art. 2 c. 2 D.Lgs 462/97](#)

## CFP perequativo: pronti i codici tributo

Per utilizzare in **compensazione**, tramite Mod. F24, il **contributo a fondo perduto perequativo** ([art. 1 c. 16 DL 73/2021 conv. in L. 106/2021](#)) occorre usare il seguente **codice tributo**:

- “6957” denominato “Contributo a fondo perduto perequativo – credito d'imposta da utilizzare in compensazione - [art. 1 c. 16 DL 73/2021](#)”.

L'ammontare del contributo utilizzabile in compensazione può essere consultato nella sezione “Cassetto fiscale”.

Per **restituire** spontaneamente il contributo a fondo perduto perequativo non dovuto e i relativi interessi e sanzioni, tramite Modello F24 ELIDE, occorre utilizzare i codici tributo:

- “8134” denominato “Contributo a fondo perduto perequativo – Restituzione spontanea - **CAPITALE** – [art. 1 c. 16 DL 73/2021](#)”;
- “8135” denominato “Contributo a fondo perduto perequativo – Restituzione spontanea - **INTERESSI** – [art. 1 c. 16 DL 73/2021](#)”;
- “8136” denominato “Contributo a fondo perduto perequativo – Restituzione spontanea - **SANZIONE** – [art. 1 c. 16 DL 73/2021](#)”.

[art. 1 c. 16 DL 73/2021 conv. in L. 106/2021](#)

[Ris. AE 16 dicembre 2021 n. 73/E](#)

## Società agricola: trasferimento ai soci del credito d'imposta non utilizzato

Una società semplice agricola può trasferire ai soci il credito d'imposta per **investimenti in beni strumentali** maturato e non utilizzato, indicandolo nel **quadro RU**. Il credito è assegnato in ragione della quota di partecipazione agli utili spettante a ciascun socio ([art. 5 TUIR](#)), che può utilizzarla in **compensazione** solo dopo averla acquisita nella propria **dichiarazione**. L'operazione non configura un'ipotesi di cessione del credito ma una modalità di utilizzo (cfr [Ris. AE 31 luglio 2003 n. 163/E](#)).

Si ricorda che il suddetto credito è riconosciuto alle imprese residenti, incluse le **stabili organizzazioni** di soggetti non residenti, che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi dal 16 novembre 2020 e al 31 dicembre 2022 o entro il 30 giugno 2023, a condizione che il 31 dicembre 2022 sia stato versato un **acconto** almeno per il 20% e l'ordine sia stato accettato ([art. 1 c. 1051 L. 178/2020](#)).

Per i soggetti con ricavi o compensi inferiori a € 5 milioni, relativamente agli investimenti effettuati dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2021, il credito è utilizzabile in compensazione in un'unica quota annuale, tuttavia l'ammontare non fruito può essere utilizzato nei periodi d'imposta successivi.

[Risp. AE 16 dicembre 2021 n. 817](#)

[art. 5 TUIR](#)

[Ris. AE 31 luglio 2003 n. 163/E](#)

[art. 1 c. 1051 L. 178/2020](#)

## Acquisti in fase di liquidazione: sì alla detrazione IVA

In linea di principio, la messa in **liquidazione non comporta** automaticamente la **cessazione dell'attività**, la fase di liquidazione rappresenta l'ultima fase della vita di una società ma resta pur sempre parte dell'attività d'impresa (come espresso da [C.Giust. UE 3 giugno 2021 C-182/20](#)).

Secondo l'Agenzia, in simili circostanze, ai fini della **detrazione** è necessario verificare se il presupposto dell'**inerenza** possa considerarsi realizzato nella fase "estintiva" della società (i.e. la liquidazione della società istante), quale condizione legittimante, nei termini anzidetti, la detrazione dell'imposta. È il caso di evidenziare che l'operazione di cessione delle quote Gamma è posta in essere nella fase di liquidazione della società istante e, per espressa ammissione della società istante, è funzionale e concludere *in bonis* la procedura di liquidazione prima della naturale scadenza del contratto.

Nel presupposto che le operazioni effettuate durante la fase di liquidazione della società possano essere considerate come parte dell'attività d'impresa (sempre che finalizzate al realizzo del patrimonio aziendale e svolte in un lasso di tempo strettamente necessario alla conclusione delle operazioni di liquidazione), l'Agenzia ritiene che - in ossequio al principio di neutralità dell'IVA - debba riconoscersi il **diritto** alla detrazione dell'IVA per acquisti che sono effettuati nello **svolgimento dell'attività liquidatoria**, una volta accertato il nesso di diretta strumentalità tra l'impiego dei beni e servizi acquistati e lo svolgimento dell'attività liquidatoria.

[Risp. AE 22 dicembre 2021 n. 853](#)

[C.Giust. UE 3 giugno 2021 C-182/20](#)

## **Canone unico patrimoniale: chiarimenti sui soggetti passivi**

Il **Decreto Fisco-Lavoro** ha fornito un'interpretazione autentica sul canone unico patrimoniale per le **occupazioni permanenti di suolo pubblico** per la fornitura di servizi chiarendo quanto segue ([art. 1 c. 831 L. 160/2019](#)):

- se le **occupazioni** sono effettuate in settori in cui, per ragioni normative, regolamentari o contrattuali, è prevista una separazione tra i titolari delle **infrastrutture** e i titolari del **contratto di vendita** del bene (**energia elettrica, gas, acqua**), il canone è dovuto esclusivamente dal titolare delle infrastrutture, sulla base delle utenze comunicate dalla società di vendita. Quest'ultima, infatti, non occupa in via mediata nè utilizza materialmente le infrastrutture;
- anche le aziende esercenti attività strumentali alla fornitura di **servizi di pubblica utilità**, quali la **trasmissione di energia elettrica** e il **trasporto di gas naturale**, devono corrispondere il canone annuo nella misura minima di € 800.

[art. 5 c. 14 quinquies DL 146/2021 conv. in L. 215/2021](#)

[art. 1 c. 831 L. 160/2019](#)

## **On-line le bozze dei dichiarativi 2022**

L'AE ha pubblicato le **bozze 2022** delle dichiarazioni [730](#), [Certificazione Unica](#), [770](#) e [Dichiarazione annuale IVA](#), con le relative istruzioni. Ecco in sintesi le novità dei nuovi Modelli.

### **730/2022**

Entrano nel modello:

- il credito d'imposta sull'acquisto della **prima casa** per chi ha **meno di 36 anni** e un ISEE non superiore a € 40.000 annui;
- il **Superbonus** per gli interventi finalizzati all'eliminazione delle barriere architettoniche;
- gli aumenti, pari a € 1.200, del **trattamento integrativo** a favore dei **lavoratori dipendenti** e assimilati con reddito complessivo fino a € 28.000 e dell'ulteriore detrazione decrescente prevista per i redditi fino a € 40.000;

- il “**bonus musica**”, ossia la detrazione per l'iscrizione e l'abbonamento di bambini e ragazzi tra i 5 e 18 anni a scuole di musica, conservatori e cori, bande e scuole di musica riconosciute, che spetta per un importo fino a € 1.000 se il reddito complessivo non supera € 36.000;
- il credito d'imposta per l'installazione di **sistemi di filtraggio** e miglioramento qualitativo delle acque destinate al consumo umano (per spese fino a un importo massimo di € 1.000).

## CU 2022

Tra le novità:

- l'indicazione della **liquidazione anticipata** della Nuova assicurazione sociale per l'impiego (**NASPI**);
- l'aumento a € 609,50 della riduzione dell'imposta a favore del **personale** dipendente del “**comparto sicurezza**”;
- le nuove agevolazioni previste per il **TFR** in caso di **cooperative** costituite da lavoratori provenienti da aziende in difficoltà e per le prestazioni dei Fondi di solidarietà bilaterale del credito ordinario, cooperativo e della società Poste Italiane s.p.a..

## 770/2021

La versione del prossimo anno prevede i nuovi campi per la gestione del **credito** e per l'inserimento dell'**ID Arrangement** relativo al meccanismo transfrontaliero rilasciato da uno Stato membro UE.

Per l'inserimento dei **versamenti** effettuati nell'anno 2021, a seguito della **rateizzazione** prevista per contrastare l'emergenza Covid-19, restano attivi nei prospetti riepilogativi gli speciali **codici Covid-19** introdotti lo scorso anno.

## Dichiarazione annuale IVA

Il nuovo modello accoglie le novità IVA sopraggiunte nel 2021:

- le percentuali di **compensazione** applicate dagli **agricoltori** nell'ambito del regime speciale loro riservato;
- le operazioni riguardanti **beni e servizi** necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da **Covid-19**;
- le nuove regole per l'applicazione dell'IVA nell'**e-commerce**.

[Com. Stampa AE 23 dicembre 2021](#)

## In GU il nuovo Decreto anti-COVID

È approdato in Gazzetta Ufficiale il **nuovo decreto legge** licenziato dall'esecutivo per fronteggiare la crescita dei contagi da **Covid-19** e garantire lo svolgimento in sicurezza delle attività economiche e sociali.

Le nuove misure prorogano al 31 marzo 2022 lo **stato di emergenza** ([art. 1](#)) e riducono, a partire dal prossimo 1° febbraio, la **durata del green pass vaccinale** da 9 a 6 mesi ([art. 3](#)).

Con riguardo all'utilizzo delle **mascherine** è introdotto ([art. 4](#)):

- l'obbligo di indossare le mascherine anche all'aperto e anche in zona bianca;
- l'obbligo di indossare le mascherine di tipo FFP2 in occasione di spettacoli aperti al pubblico che si svolgono all'aperto e al chiuso in teatri, sale da concerto, cinema, locali di intrattenimento e musica dal vivo (e altri locali assimilati) e per gli eventi e le competizioni sportivi che si svolgono al chiuso o all'aperto. In tutti questi casi è vietato il consumo di cibi e bevande al chiuso;
- l'obbligo di indossare le mascherine di tipo FFP2 sui tutti i mezzi di trasporto.

Nei **ristoranti** e nei locali al chiuso è prevista l'estensione dell'obbligo di Green Pass rafforzato alla ristorazione per il consumo anche al banco ([art. 5](#)).



Con riguardo a **eventi, feste, discoteche** è stato stabilito che fino al 31 gennaio 2022 ([art. 6](#)):

- sono vietati gli eventi, le feste e i concerti, comunque denominati, che implicino assembramenti in spazi all'aperto;
- saranno chiuse le sale da ballo, discoteche e locali assimilati.

Per entrare a far visita alle **strutture residenziali**, socio-assistenziali, socio-sanitarie e hospice occorre essere muniti di Green Pass rafforzato e tampone negativo oppure vaccinazione con terza dose ([art. 7](#)).

È, inoltre, prevista l'estensione dell'obbligo di **Green Pass rafforzato** a ([art. 8](#)):

- al chiuso per piscine, palestre e sport di squadra;
- musei e mostre;
- al chiuso per i centri benessere;
- centri termali (salvo che per livelli essenziali di assistenza e attività riabilitative o terapeutiche);
- parchi tematici e di divertimento;
- al chiuso per centri culturali, centri sociali e ricreativi (esclusi i centri educativi per l'infanzia);
- sale gioco, sale scommesse, sale bingo e casinò.

Per i **corsi di formazione in presenza** è richiesto l'obbligo di green pass ([art. 8](#)).

Sono, inoltre, confermati i prezzi calmierati dei **test antigenici rapidi** sino al 31 marzo 2022 ([art. 9](#)) e confermate le misure adottate per i **soggetti fragili** in relazione allo svolgimento in modalità agile della prestazione lavorativa ([art. 17](#)). In tema di **congedi parentali**, le ultime misure adottate con il [Decreto Fisco-Lavoro](#) sono prorogate sino al 31 marzo 2022 ([art. 17](#)).

[DL 221/2021](#)

[Decreto Fisco-Lavoro](#)

## **CNDCEC: aggiornamenti su elezioni nazionali e contributo annuale 2022**

Come richiesto dai tre commissari straordinari, il Ministro per la Giustizia, Marta Cartabia, ha fissato la data delle **elezioni** del Consiglio Nazionale al **29 marzo 2022**.

Sul fronte della contribuzione, resta invariato anche per il **2022** il **contributo** dovuto dai Commercialisti al CNDCEC:

- **30,00 €** per i **professionisti** iscritti all'Albo e all'Elenco Speciale che, al 31 dicembre 2021, non abbiano compiuto i **36 anni** di età;
- **130,00 €** per tutti gli **altri iscritti** all'Albo e all'Elenco Speciale;
- **130,00 €** per le **Società tra Professionisti**.

La riscossione del contributo è curata dagli Ordini locali. Le **scadenze** per il versamento delle somme dovute sono fissate in due rate di uguale importo da corrispondersi nei termini seguenti:

- la prima rata entro il **15 maggio 2022**;
- la seconda rata entro il **15 luglio 2022**.

[Informativa CNDCEC 24 dicembre 2021 n. 122](#)

[Informativa CNDCEC 23 dicembre 2021n. 121](#)

## **Bonus pubblicità: prorogata la finestra per le dichiarazioni**

L'AE A causa di alcuni interventi di aggiornamento della **piattaforma telematica**, i soggetti che hanno presentato la comunicazione per l'accesso al [bonus pubblicità](#) per l'anno 2021, per confermare la



“prenotazione”, dovranno inoltrare la **dichiarazione** sostitutiva dal **10 gennaio** al **10 febbraio 2022** (anziché dal 1° al 31 gennaio 2022).

Resta invariata la **modalità** per la presentazione del modello di dichiarazione sostitutiva telematica, che deve essere inviato tramite i [servizi telematici](#) dell'AE, attraverso l'apposita procedura disponibile nella sezione dell'area riservata.

[art. 57-bis DL 50/2017](#)

### **Esterometro: l'AE adegua le regole tecniche**

L'AE ha aggiornato le **regole tecniche** per la trasmissione telematica dei dati delle **operazioni transfrontaliere** recependo la recente **proroga** dal 1° gennaio al **1° luglio 2022** dell'uso esclusivo del sistema di interscambio per la trasmissione dell'esterometro disposta dal [Decreto Fisco-Lavoro](#).

In conseguenza dello slittamento, la comunicazione delle operazioni con soggetti non stabiliti, sino al 30 giugno 2022, sarà effettuata secondo l'attuale modalità di invio massivo e l'attuale termine trimestrale.

A partire dal 1° luglio 2022 i dati delle operazioni transfrontaliere dovranno essere trasmessi esclusivamente utilizzando il **Sistema di interscambio** e il **formato** del file **fattura elettronica**, con **termini** differenziati per le operazioni attive e passive:

- per le **operazioni attive**, la trasmissione è effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi;
- per le **operazioni passive**, la trasmissione è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

[Prov. AE 23 dicembre 2021 n. 374343](#)

[Decreto Fisco-Lavoro](#)



## ADEMPIMENTI

### Verifiche di inizio anno in tema di tenuta della contabilità e liquidazione IVA

#### TENUTA DELLA CONTABILITA'

Con la fine del 2021 si conclude il periodo d'imposta per la maggior parte dei contribuenti che esercitano attività d'impresa, di lavoro autonomo o attività agricola. Quei soggetti che si avvalgono della possibilità della tenuta della "contabilità semplificata" devono verificare la sussistenza dei requisiti necessari per continuare ad adottare questo regime semplificato.

#### AMBITO SOGGETTIVO

Come specificato dall'[art. 18 DPR 600/73](#), possono adottare il regime di contabilità naturale "semplificata" i soggetti:

- Società in nome collettivo, in accomandita semplice;
- Imprese individuali familiari;
- Persone fisiche che esercitano imprese commerciali.

#### AMBITO OGGETTIVO

Possono usufruire di tale regime i soggetti sopra citati che non abbiano superato l'ammontare di ricavi:

- € 400.000,00 per coloro che svolgono attività di prestazioni di servizi;
- € 700.000,00 per coloro che svolgono altre attività.

Se un contribuente esercita contemporaneamente più attività, nella verifica dei requisiti è necessario andare a verificare il limite nell'attività che costituisce attività prevalente.

#### CONTABILITA' SEMPLIFICATA

Se verificate le condizioni di cui sopra, il contribuente potrà usufruire del regime naturale di tenuta della **contabilità semplificata**. Tali soggetti saranno tenuti a tenere i Registri IVA, Registro dei beni ammortizzabili ed eventuali Registri obbligatori in relazione all'attività esercitata. Dal 1° gennaio 2002 le imprese in contabilità semplificata hanno la facoltà di non tenere il Registro dei beni ammortizzabili se forniscono i relativi dati, ordinati in forma sistematica, all'Amministrazione Finanziaria su richiesta della stessa.

I soggetti che si avvalgono del regime di esonero di cui all'[art. 34 c. 6 DPR 633/72](#) "regime di esonero per produttori Agricoli" **non** sono tenuti ad osservare le disposizioni dell'[art. 18 c. 2-4 DPR 600/73](#).

#### PROFESSIONISTI

Disposizioni particolari riguardano coloro che **esercitano arti o professioni**. Il regime di contabilità semplificata è adottabile da quest'ultimi come regime contabile naturale **indipendentemente**



dall'ammontare dei ricavi conseguiti nell'anno precedente. Sempre è possibile esercitare l'opzione per la tenuta della contabilità con regole ordinarie.

## VERIFICHE DI INIZIO ANNO

L'impresa che presenta i requisiti sufficienti può applicare tale regime di anno in anno, ex [art. 18 c. 7 DPR 600/73](#): "Il regime di contabilità semplificata previsto nel presente articolo si estende di anno in anno qualora non vengano superati gli importi indicati nel c. 1".

Se, in sede di apertura del nuovo esercizio, è verificato il **superamento** della soglia quantitativa prevista dal c. 1, a partire dal nuovo periodo d'imposta è necessario adottare concretamente il **regime di contabilità ordinaria** tramite *comportamento concludente*. La comunicazione della variazione di regime di contabilità deve essere effettuata in sede di dichiarazione IVA ed avrà effetto dall'inizio del periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione fino alla comunicazione della revoca, con il vincolo di tre anni (*chiarimenti forniti da Agenzia delle Entrate nel corso di Telefisco 2019*).

Nel modello IVA è necessario andare a spuntare la casella "opzione" o "revoca" del rigo **VO20** "regime di contabilità ordinaria per imprese minori"

Sez. 2 - Opzioni e revoche agli effetti delle imposte sui redditi		Opzione	Revoca
<b>VO20</b>	REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA PER LE IMPRESE MINORI (art. 18, comma 6, d.P.R. n. 600/1973)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<b>VO21</b>	REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA PER GLI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI (art. 2, comma 2, d.P.R. n. 695/1996)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<b>VO22</b>	DETERMINAZIONE DEL REDDITO NEI MODI ORDINARI PER LE ALTRE ATTIVITÀ AGRICOLE (art. 56-bis, comma 5, d.P.R. n. 917/1986)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<b>VO23</b>	DETERMINAZIONE DEL REDDITO AGRARIO PER LE SOCIETÀ AGRICOLE (art. 1, comma 1093, l. n. 27/12/2006, n. 296)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<b>VO24</b>	DETERMINAZIONE DEL REDDITO PER LE SOCIETÀ COSTITUITE DA IMPRENDITORI AGRICOLI (art. 1, comma 1094, l. n. 27/12/2006, n. 296)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<b>VO25</b>	DETERMINAZIONE DEL REDDITO NEI MODI ORDINARI PER LE ATTIVITÀ DI PRODUZIONE DI ENERGIA DA FONTI RINNOVABILI (art. 1, comma 423, l. n. 23/12/2005, n. 266)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
<b>VO26</b>	TENUTA DEI REGISTRI IVA SENZA SEPARATA INDICAZIONE DEGLI INCASSI E DEI PAGAMENTI PER LE IMPRESE MINORI (art. 18, comma 5, d.P.R. n. 600/1973)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Bozza modello IVA 2022 pubblicato il 23 dicembre 2021 Agenzia delle Entrate

Indipendentemente dal superamento dei limiti è sempre data facoltà al contribuente di adottare il regime di contabilità ordinaria tramite **opzione**.

## NUOVA APERTURA

Per coloro che intraprendono attività commerciale, con veste giuridica di società in nome collettivo o in accomandita semplice o società equiparate ovvero persone fisiche che esercitano attività commerciale, e ipotizzano un ammontare di ricavi **inferiore ai limiti previsti** dal [c. 1 art. 18 DPR 600/73](#) possono tenere la contabilità semplificata.

## LIQUIDAZIONI IVA

Oltre alla verifica del rispetto del limite di ricavi ai fini della corretta tenuta della contabilità è necessario anche andare a verificare il rispetto dei limiti per l'effettuazione delle liquidazioni IVA trimestrali/mensili.



## LA NORMA

L'[art. 7 DPR 542/99](#) "Semplificazioni per i contribuenti minori relative alle liquidazioni e ai versamenti in materia di imposta sul valore aggiunto" prevede la possibilità per i contribuenti che nell'anno solare precedente hanno realizzato un **volume d'affari** non superiore a **€ 400.000,00** per coloro che svolgono *prestazioni di servizi* ovvero **€ 700.000,00** per le *altre attività*, di optare per l'effettuazione della liquidazione periodica dell'IVA trimestralmente. Il limite quantitativo è rappresentato dall'importo indicato in sede di dichiarazione annuale IVA.

L'ammontare eventualmente a **debito** dovrà essere maggiorato degli interessi nella misura dell'**1%**.

Come specificato dall'[art. 21 bis DL 78/2010](#) anche i contribuenti che si avvalgono della liquidazione trimestrale sono tenuti all'invio dei dati relativi alla liquidazione trimestrale **telematicamente** all'Agenzia delle Entrate con i dati necessari specificati dal [Prov. AE 27 marzo 2017](#), con successive modifiche apportate dal [Prov. AE 21 marzo 2018 n. 62214](#).

Si ricorda che la liquidazione trimestrale rappresenta un'**opzione** di cui il contribuente si può avvalere tramite *comportamento concludente* e successiva *comunicazione* nella prima dichiarazione IVA successiva alla decisione. Non rappresenta per ciò un regime naturale.

## VERIFICA DI FINE ANNO

A fine anno, ovvero in sede di dichiarazione IVA, è necessario andare a verificare il **rigo VE50** del Modello IVA. Se il contribuente che ha optato precedentemente per la liquidazione trimestrale, nel rigo VE50 verifica il **superamento** del limite previsto per l'attività svolta, andrà ad effettuare la liquidazione mensile a partire dal nuovo periodo d'imposta. Verrà verificato il comportamento concludente da parte del contribuente.

Nel caso di passaggio da liquidazione mensile a liquidazione trimestrale il soggetto, che rispetta tutti i requisiti richiesti, darà comunicazione della variazione in sede di prima dichiarazione IVA e verrà verificato il comportamento concludente del soggetto (determinazione e liquidazione del tributo mensilmente).

Nel Modello IVA è necessario spuntare il **rigo VO2** liquidazioni trimestrali "*opzione*" o "*revoca*" nel caso si voglia adottare tale metodologia di liquidazione o revocarla. L'opzione per la liquidazione trimestrale vincola per almeno un anno solare fino a quando non venga revocata o fino al superamento dei limiti.

Si ricorda una particolare differenza che non deve essere tralasciata ai fini delle verifiche di inizio anno qui individuate. Nonostante il limite soglia sia uguale in entrambi i casi, la **base per il calcolo** è differente:

Verifiche fine anno	
CONTABILITA' SEMPLIFICATA	Ammontare dei ricavi

## GUIDE OPERATIVE

**Regime IVA agricolo:  
valutazioni finalizzate ad una corretta pianificazione fiscale****di Alberto Tealdi**

L'inizio del periodo d'imposta è spesso accompagnato da una valutazione della **pianificazione fiscale** delle imprese, e anche il mondo agricolo non è completamente estraneo a tali valutazioni. Tra le valutazioni più importanti c'è quella in materia di **imposta sul valore aggiunto** con la valutazione delle principali opzioni possibili per gli imprenditori agricoli. In particolare la possibilità di usufruire del regime speciale ai sensi dell'[art. 34 DPR 633/72](#), riservato agli **imprenditori agricoli**, piuttosto che la scelta, tramite opzione, del regime ordinario.

Si ricorda che il regime naturale per gli imprenditori agricoli è rappresentato dal regime speciale ex [art. 34 DPR 633/72](#); ciò non esclude la possibilità, in caso di convenienza, di poter usufruire del regime ordinario di determinazione dell'IVA, a meno che non si ricada nel regime di esonero. Di seguito una breve carrellata tra i diversi regimi previsti per gli imprenditori agricoli di cui all'[art. 2135 c.c.](#).

**Regime di esonero**

È il regime riservato agli imprenditori agricoli che nell'anno precedente hanno conseguito un volume d'affari non superiore a **7.000 euro** costituito per **almeno 2/3** da cessioni di prodotti agricoli di cui alla [Tab. A Parte I All. DPR 633/72](#). Chi rientra nel regime di esonero non deve liquidare l'imposta né procedere al versamento della stessa, non deve tenere nessun tipo di contabilità se non numerare le fatture di acquisto e, con riferimento alle vendite, i soggetti cessionari o committenti di imprenditori agricoli in regime di esonero devono emettere autofattura per gli acquisti da loro effettuati. Su tale documento devono applicare un'aliquota IVA pari alla percentuale di compensazione applicabile al prodotto agricolo acquistato e una copia dell'**autofattura** deve essere rilasciata all'agricoltore cedente che ha l'obbligo di numerarla e conservarla. Normalmente la fuoriuscita da tale regime non è tanto legata ad una valutazione di pianificazione fiscale ma al fatto che nell'anno precedente si è superata la soglia di 7.000 euro di volume d'affari o non si è rispettato il rapporto dei 2/3 di cessioni di prodotti agricoli. È comunque chiaramente consentito in ogni caso fuoriuscirne per opzione.

**Regime speciale**

Previsto dall'[art. 34 c. 1 DPR 633/72](#) è il regime naturale di chi svolge l'attività agricola qualora siano verificati i requisiti soggettivi e oggettivi. Il primo è verificato se si è **imprenditore agricolo** ai sensi dell'[art. 2135 c.c.](#) e il regime speciale si applica indipendentemente dalla struttura giuridica dell'impresa agricola sia essa una ditta individuale, una società semplice, una società di persone o di capitali, così come è indipendente dal volume d'affari realizzato. Per quanto riguarda invece i requisiti oggettivi il regime speciale si applica solamente per le **cessioni di prodotti** agricoli di cui alla [Tab. A Parte I All. DPR 633/72](#) che ricomprende anche qualche prodotto agricolo trasformato, derivante quindi da **un'attività connessa**.

Il regime speciale è caratterizzato dal fatto che l'IVA sugli acquisti è totalmente indetraibile ma in sede di liquidazione si determina l'IVA a credito applicando all'imponibile delle vendite di prodotti agricoli le percentuali di compensazione di cui alla [Tab. A Parte I DPR 633/72](#). Sulle vendite si applica sempre in fattura l'IVA con l'aliquota prevista per il prodotto ceduto.

## Regime ordinario

L'imprenditore agricolo determina l'IVA con le modalità ordinarie quando:

- opta per tale regime ai sensi dell'[art. 34 c. 11 DPR 633/72](#);
- effettua cessioni di beni non indicati nella [Tab. A Parte I DPR 633/72](#).

L'opzione per l'applicazione del regime IVA ordinario avviene in sede di **dichiarazione IVA** dell'anno in cui si esercita l'opzione, in ogni caso vale il **comportamento concludente**. L'opzione ha un vincolo triennale e vale fino a revoca del contribuente.

L'opzione o la revoca di tale regime comportano delle operazioni di **rettifica dell'IVA** che concorrono pesantemente a condizionare la scelta. Nel caso in esame, di variazione del regime di detrazione dell'IVA, la rettifica è prevista all'[art. 19-bis2 c. 3 DPR 633/72](#), il quale prevede che, per i **beni non ammortizzabili** e per i servizi non ancora ceduti o utilizzati, il mutamento della detrazione rispetto a quella inizialmente operata comporta una rettifica in aumento o in diminuzione e per i **beni ammortizzabili** la rettifica si effettua per quinti (per decimi nel caso di beni immobili). La rettifica della detrazione è necessaria in quanto se un imprenditore agricolo opta per il regime ordinario si troverebbe, dopo aver venduto le eventuali giacenze, a dover versare un'IVA piena senza su quei beni aver potuto, con il vecchio regime, essersi detratto l'imposta.

Viceversa, in caso di revoca dell'opzione potrebbe trovarsi a usufruire, nel caso di cessione di prodotti agricoli, di una detrazione forfettaria sulla base delle percentuali di compensazione sulla cessione di beni la cui produzione aveva già usufruito della detrazione d'imposta generando una situazione di doppia detrazione.

## Valutazione dell'opzione/revoca per il regime ordinario

L'imprenditore agricolo valuta la possibilità di **fuoriuscire dal regime speciale** tendenzialmente quando la percentuale di compensazione è bassa e/o quando effettua ingenti investimenti in beni ammortizzabili. Queste normalmente sono le due situazioni in cui si pensa a effettuare un calcolo di convenienza.

Per l'imprenditore agricolo potrebbe essere conveniente allo stesso tempo **optare per il regime ordinario** nel caso di ingenti investimenti che, ottenuto il rimborso o compensata l'IVA a credito e terminato il periodo di monitoraggio, rendono il regime speciale e la rendita IVA più vantaggiosi.

## Adempimenti conseguenti all'opzione per il regime ordinario

Ai fini degli adempimenti e delle modalità di rettifica dell'IVA nel caso di cambio di regime, indicazioni sono fornite nella [Circ. MEF 24 dicembre 1997 n. 328/E](#) e nella [Circ. MEF 19 giugno 1998 n. 154](#).

Nel caso di **opzione per il regime ordinario**, sono oggetto di rettifica i prodotti *agricoli invenduti, le scorte di materie prime, l'acquisto di beni ammortizzabili, i frutti pendenti*. Risulta pertanto necessario un inventario delle rimanenze dell'azienda. L'IVA risultante dal calcolo sarà a credito e potrà essere inserita nella prima liquidazione, per poi essere confermata in sede di dichiarazione IVA. Adempimenti conseguenti alla revoca del regime ordinario e passaggio al regime speciale.



Nel caso di **revoca del regime ordinario**, i passaggi da effettuare sono esattamente i medesimi del caso precedente di fuoriuscita dal regime speciale, si determina l'IVA sui *prodotti agricoli* (sempre sulla base della loro percentuale di compensazione), *sulle rimanenze di materie prime, sui frutti pendenti e sui beni ammortizzabili*. L'IVA generata in questo caso sarà a debito e andrà riversata all'Erario.