



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 4 febbraio 2022

OGGETTO: Principali novità in materia di IVA, imposte di registro, ipotecaria e catastale e imposta di bollo contenute nella legge 30 dicembre 2021, n. 234, recante “Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2022 e bilancio pluriennale per il triennio 2022-2024”

INDICE

PREMESSA	3
1. NOVITÀ NORMATIVE IN MATERIA DI IMPOSTE INDIRETTE	4
1.1. Aliquota IVA ridotta su prodotti di igiene intima femminile (comma 13)	4
1.2. Imposte di registro e ipo-catastali sul trasferimento di beni immobili strumentali nella cessione d'azienda (comma 237)	5
2. DISPOSIZIONI DI RILEVANZA COMUNE AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE E INDIRETTE	8
2.1. Sospensione dei termini di versamento per federazioni, società e associazioni sportive (commi 923 e 924)	8
3. PROROGHE DI DISPOSIZIONI CONCERNENTI LE IMPOSTE INDIRETTE	15
3.1. Proroga esenzione da imposta di bollo delle certificazioni anagrafiche in modalità telematica (comma 24)	15
3.2. Proroga agevolazione “prima casa <i>under</i> 36” (comma 151)	16
3.3. Proroga aliquota IVA al 5 per cento per le forniture di gas metano (comma 506)	17
3.4. Proroga innalzamento delle percentuali di compensazione IVA per le cessioni di bovini e suini (comma 527)	18
3.5. Proroga esenzione imposta di bollo sulle convenzioni per i tirocini di formazione (comma 731)	20

PREMESSA

La presente circolare fornisce primi chiarimenti in merito alle disposizioni relative all’IVA, alle imposte di registro, ipotecarie e catastali e al bollo, introdotte dall’articolo 1 della legge 30 dicembre 2021, n. 234, recante “*Bilancio di previsione dello Stato per l’anno finanziario 2022 e bilancio pluriennale per il triennio 2022-2024*” (di seguito “legge di Bilancio 2022”), con lo scopo di illustrarne il contenuto complessivo e agevolarne la lettura.

L’illustrazione delle disposizioni di cui sopra, relative alla legge di Bilancio 2022, tiene conto, fra l’altro, dei contenuti della documentazione relativa ai lavori parlamentari, con particolare riguardo alle relazioni illustrativa e tecnica e ai Dossier della Camera dei Deputati e del Senato della Repubblica.

Per una sistematica trattazione degli argomenti, le previsioni normative in commento sono state suddivise per aree tematiche omogenee sulla base del contenuto che le caratterizza.

In particolare, sono state individuate le seguenti aree tematiche, corrispondenti ad altrettanti paragrafi della presente circolare:

1. novità normative in materia di imposte indirette;
2. altre disposizioni di rilevanza comune ai fini delle imposte dirette e indirette;
3. proroghe di disposizioni concernenti le imposte indirette.

Si rappresenta, infine, che le norme oggetto del presente documento di prassi sono entrate in vigore a far data dal 1° gennaio 2022.

1. NOVITÀ NORMATIVE IN MATERIA DI IMPOSTE INDIRETTE

1.1. Aliquota IVA ridotta su prodotti di igiene intima femminile (comma 13)

L'articolo 1, comma 13, della legge di Bilancio 2022 interviene sulla Tabella A, parte III, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 – contenente l'elenco dei beni e servizi soggetti all'aliquota IVA del 10 per cento – inserendo, dopo il n. 114), il seguente n. 114-bis): *«prodotti assorbenti e tamponi, destinati alla protezione dell'igiene femminile, non compresi nel numero 1-quinquies) della tabella A, parte II-bis».*

Tale disposizione, pertanto, assoggetta ad aliquota IVA ridotta (nella misura del 10 per cento) i prodotti assorbenti e i tamponi, destinati alla protezione dell'igiene femminile, diversi da quelli per i quali è già prevista un'aliquota IVA ridotta pari al 5 per cento.

Al riguardo, si rammenta che, per effetto dell'articolo 32-ter del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, dal 1° gennaio 2020 le cessioni di prodotti per la protezione dell'igiene femminile compostabili secondo la norma UNI EN 13432:2002 o lavabili, nonché delle coppette mestruali, sono soggette ad imposta con l'aliquota del 5 per cento ai sensi del citato n. 1-quinquies) della Tabella A, parte II-bis, allegata al DPR n. 633 del 1972.

La legge di Bilancio 2022 va, dunque, a integrare l'agevolazione prevista per le cessioni di prodotti destinati alla protezione dell'igiene femminile, prevedendo che alle cessioni effettuate dal 1° gennaio 2022 di tamponi e prodotti assorbenti non compostabili né lavabili si applichi l'aliquota del 10 per cento. Trattandosi di una norma innovativa, restano ovviamente assoggettate ad aliquota IVA ordinaria le cessioni di tali prodotti effettuate fino al 31 dicembre 2021.

La disposizione in esame, come peraltro rappresentato nella relazione illustrativa al disegno di legge di Bilancio 2022, *“è in linea con l'articolo 98 della direttiva 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, il quale prevede che gli Stati membri possono applicare una o due aliquote ridotte, non inferiori al 5 per*

cento, alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi delle categorie elencate nell'allegato III della medesima direttiva, il quale, al punto 3) menziona, accanto ai prodotti farmaceutici, i prodotti di protezione dell'igiene femminile”.

1.2. Imposte di registro e ipo-catastali sul trasferimento di beni immobili strumentali nella cessione d'azienda (comma 237)

Il comma 237 dell'articolo 1 della legge di Bilancio del 2022 prevede che, in caso di cessione dell'azienda o di un ramo di essa con continuazione dell'attività e mantenimento degli assetti occupazionali da parte del cessionario, ai trasferimenti di beni immobili strumentali che, per le loro caratteristiche, non siano suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, si applicano l'imposta di registro e le imposte ipotecaria e catastale in misura fissa, pari a 200 euro ciascuna.

L'agevolazione deve intendersi applicabile con riferimento alle sole aziende che:

- nell'anno precedente, abbiano impiegato mediamente almeno 250 dipendenti (comma 225);
- intendano procedere alla chiusura di una sede, di uno stabilimento, di una filiale, o di un ufficio o reparto autonomo situato nel territorio nazionale, con cessazione definitiva della relativa attività (comma 224);
- prevedano di effettuare un minimo di 50 licenziamenti (comma 224).

In particolare, si ritiene che la disposizione di cui al comma 237 in esame trovi applicazione limitatamente agli atti di cessione stipulati nell'ambito dei piani volti a salvaguardare il tessuto occupazionale e la continuità aziendale di cui ai commi 224¹ e ss.

¹ Il comma 224 prevede che il datore di lavoro «*che intenda procedere alla chiusura di una sede (...) con cessazione definitiva della relativa attività e con licenziamento di un numero di lavoratori non inferiore a 50, è tenuto a dare comunicazione per iscritto dell'intenzione di procedere alla chiusura (...)*». Il comma 228 stabilisce che entro 60 giorni dall'anzidetta comunicazione «*il datore di lavoro elabora un piano per limitare le ricadute occupazionali ed economiche derivanti dalla chiusura e lo presenta alle rappresentanze sindacali (...) e, contestualmente, alle regioni interessate, al Ministero del lavoro e delle politiche sociali, al Ministero dello sviluppo economico e all'ANPAL*». Il piano indica, tra l'altro, le azioni programmate per la salvaguardia dei livelli occupazionali, le prospettive di cessione dell'azienda o di rami d'azienda con finalità di continuazione dell'attività nonché i tempi e le modalità di attuazione delle azioni previste.

dell'articolo 1 della legge di Bilancio 2022. Tale circostanza, ancorché non espressamente menzionata dalla norma, si evince da una lettura congiunta dei commi da 224 a 238 dell'articolo 1 della legge di Bilancio 2022 e da un'interpretazione sistematica degli stessi. Peraltro, si consideri che gli stessi commi 225 e 226², nell'individuare talune caratteristiche delle aziende destinatarie del beneficio in commento, fanno riferimento unitariamente alla disciplina prevista ai commi da 224 a 238.

Sono escluse dall'ambito di applicazione dell'anzidetta disciplina, ai sensi del comma 226, le aziende, datrici di lavoro, che si trovano in condizioni di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario tale da renderne probabile la crisi o l'insolvenza, e che possono accedere alla procedura di composizione negoziata per la soluzione della crisi d'impresa di cui al decreto-legge 24 agosto 2021, n. 118, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 ottobre 2021, n. 147.

I beni oggetto del trasferimento agevolato sono, nello specifico, gli immobili strumentali (trasferiti nell'ambito dell'azienda o del ramo d'azienda) che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni (*rectius*, fabbricati strumentali per natura). Tali immobili, a prescindere dal loro effettivo utilizzo, appartengono ai gruppi di categorie catastali di seguito elencate³:

- gruppo A, categoria A/10 (uffici e studi privati, ma la destinazione ad uso ufficio o studio privato deve essere prevista nella licenza o concessione edilizia);
- gruppo B (ad esempio, collegi e convitti, uffici pubblici, scuole, biblioteche, musei, cappelle, magazzini sotterranei);
- gruppo C (immobili a destinazione commerciale ordinaria e varia, quali botteghe e negozi, laboratori, magazzini e locali di deposito, ecc.);

² Il comma 225 dispone che «la disciplina di cui ai commi da 224 a 238 si applica ai datori di lavoro che, nell'anno precedente, abbiano occupato con contratto di lavoro subordinato, inclusi gli apprendisti e i dirigenti, mediamente almeno 250 dipendenti». Il comma 226 prevede che «sono esclusi dall'ambito di applicazione dei commi da 224 a 238 i datori di lavoro che si trovino in condizioni di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario, che ne rendano probabile la crisi o l'insolvenza e che possono accedere alla procedura di composizione negoziata per la soluzione della crisi d'impresa (...)».

- gruppo D (unità immobiliari con destinazione speciale, quali alberghi, opifici, case di cura ed ospedali con fine di lucro, banche e istituti di credito, ecc.);
- gruppo E (immobili a destinazione particolare, ad esempio fabbricati per speciali esigenze pubbliche).

Il beneficio, come detto, consiste nel pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di euro 200 ciascuna (per complessive euro 600), nelle sopra descritte ipotesi di trasferimento degli anzidetti beni. Resta fermo l'assoggettamento ad imposizione secondo le regole ordinarie del residuo valore di cessione dell'azienda di cui fanno parte gli immobili trasferiti.

Si precisa, inoltre, che l'agevolazione in argomento riguarda solo le cessioni dei predetti beni effettuate a titolo oneroso, non essendo espressamente prevista dalla norma la sua applicabilità alle cessioni a titolo gratuito.

La norma recata dalla legge di bilancio prevede, infine, un'ipotesi di decadenza dal beneficio, che si realizza in caso di cessazione dell'attività o di trasferimento degli immobili agevolati per atto a titolo oneroso o gratuito prima del decorso di 5 anni dall'acquisto degli stessi.

Al verificarsi delle ipotesi menzionate, le imposte di registro, ipotecaria e catastale saranno dovute in misura ordinaria⁴.

³ Cfr. circolare n. 22/E del 28 giugno 2013.

⁴ Con riferimento ai soli immobili, l'imposta di registro si applica (con un minimo di 1.000,00 euro) ai terreni agricoli e connessi fabbricati rurali con l'aliquota del 15 per cento; agli altri immobili diversi dai precedenti con l'aliquota del 9 per cento (articolo 1 della Tariffa, parte I, allegata al TUR). Le imposte ipotecarie e catastali, invece, sono applicate in misura fissa pari a 50,00 euro ciascuna (articolo 10, comma 3, del decreto-legislativo 14 marzo 2011, n. 23).

2. DISPOSIZIONI DI RILEVANZA COMUNE AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE E INDIRETTE

2.1. Sospensione dei termini di versamento per federazioni, società e associazioni sportive (commi 923 e 924)

L'articolo 1, comma 923, della legge di Bilancio 2022 stabilisce che: *«Al fine di sostenere le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva e le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 24 ottobre 2020, sono sospesi:*

a) i termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta, dal 1° gennaio 2022 al 30 aprile 2022;

b) i termini relativi agli adempimenti e ai versamenti dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria, dal 1° gennaio 2022 al 30 aprile 2022;

c) i termini dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto in scadenza nei mesi di gennaio, febbraio, marzo e aprile 2022;

d) i termini relativi ai versamenti delle imposte sui redditi in scadenza dal 10 gennaio 2022 al 30 aprile 2022».

Il successivo comma 924 prevede che: *«I versamenti sospesi ai sensi del comma 923 sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 maggio 2022 o mediante rateizzazione fino a un massimo di sette rate mensili di pari importo, pari al 50 per cento del totale dovuto, e l'ultima rata di dicembre 2022 pari al valore residuo. Il versamento della prima rata avviene entro il 30 maggio 2022, senza interessi. I versamenti relativi al mese di dicembre 2022 devono essere effettuati entro il giorno 16 del detto mese. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato».*

Il citato comma 923 ha disposto, in sostanza, la sospensione di una serie di versamenti tributari e contributivi a beneficio delle federazioni sportive nazionali, degli enti di promozione sportiva e delle associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e operano nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 24 ottobre 2020.

Tale previsione non appare perfettamente sovrapponibile, sia sotto il profilo soggettivo sia sotto quello oggettivo, alle precedenti sospensioni previste dal legislatore per i periodi:

- 2 marzo 2020 – 30 giugno 2020, con l'articolo 61, comma 5, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 (cd "decreto Cura Italia")⁵, come da ultimo modificato dall'articolo 127 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (cd "decreto Rilancio")⁶;
- 1° gennaio 2021 - 28 febbraio 2021, dall'articolo 1, comma 36, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (cd "legge di Bilancio 2021").

Si rende necessario, pertanto, fornire taluni chiarimenti sulla novella normativa.

Ambito soggettivo

In base ai requisiti soggettivi elencati al comma 923, deve ritenersi compresa nell'agevolazione solamente una parte dei soggetti che hanno beneficiato della sospensione dei versamenti nel periodo 2 marzo 2020 - 30 giugno 2020, disposta dall'articolo 61, comma 5, del decreto Cura Italia⁷.

Diversamente da tale ultima previsione, infatti, la nuova sospensione riguarda non tutte le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche, bensì solamente quelle che «operano

⁵ Convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27.

⁶ Convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77.

⁷ L'articolo 61, comma 5, del decreto Cura Italia dispone che: «5. *Le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e le società sportive professionistiche e dilettantistiche, di cui al comma 2, lettera b), applicano la sospensione di cui al comma 1 fino al 30 giugno 2020. Gli adempimenti e i versamenti sospesi ai sensi del periodo precedente sono effettuati, senza applicazione di sanzioni ed interessi, con le modalità e nei termini previsti dal comma 4. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato*».

nell'ambito di competizioni sportive in corso di svolgimento, ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 24 ottobre 2020⁸».

Al riguardo, si precisa che tale requisito, previsto anche per il periodo di sospensione disposto dalla legge di Bilancio 2021, deve sussistere alla data di entrata in vigore della norma. Ciò significa che, con la novella in epigrafe, possono beneficiare della sospensione dei termini di versamento i soggetti ivi indicati che operano nell'ambito di competizioni di interesse nazionale in corso di svolgimento al 1° gennaio 2022, data di entrata in vigore della disposizione.

Ambito oggettivo

Le sospensioni dei termini citate hanno ad oggetto, per i profili fiscali:

- a) i termini relativi ai versamenti delle ritenute alla fonte, di cui agli articoli 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, che i predetti soggetti operano in qualità di sostituti d'imposta, in scadenza rispettivamente:
- dal 2 marzo 2020 al 30 giugno 2020 (oggetto della rateizzazione operata in forza del citato articolo 61, comma 5, del decreto Cura Italia e dell'articolo 97 del decreto-legge 14 agosto 2020⁹, n.104);
 - dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021 (rateizzati in base all'articolo 1, comma 37, lettera a), della legge di Bilancio 2021);
 - dal 1° gennaio 2022 al 30 aprile 2022 (ai sensi dell'articolo 1, comma 923, lettera a), della legge di Bilancio 2022);

⁸ Il DPCM 24 ottobre 2020, all'articolo 1, comma 9, lettera e), stabilisce che: «*e) sono sospesi gli eventi e le competizioni sportive degli sport individuali e di squadra, svolti in ogni luogo, sia pubblico sia privato; restano consentiti soltanto gli eventi e le competizioni sportive, riconosciuti di interesse nazionale, nei settori professionistici e dilettantistici, dal Comitato olimpico nazionale italiano (CONI), dal Comitato italiano paralimpico (CIP) e dalle rispettive federazioni sportive nazionali, discipline sportive associate, enti di promozione sportiva, ovvero organizzati da organismi sportivi internazionali, all'interno di impianti sportivi utilizzati a porte chiuse ovvero all'aperto senza la presenza di pubblico, nel rispetto dei protocolli emanati dalle rispettive Federazioni sportive nazionali, discipline sportive associate ed enti di promozione sportiva (...)*».

⁹ Convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126.

b) i termini dei versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto, in scadenza rispettivamente:

- dal 2 marzo 2020 al 30 giugno 2020 (*ex* articolo 61, comma 5, del decreto Cura Italia e dell'articolo 97 del decreto-legge 14 agosto 2020);
- dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021 (*ex* articolo 1, comma 36, lettera c), della legge di Bilancio 2021);
- dal 1° gennaio 2022 al 30 aprile 2022 (*ex* articolo 1, comma 923, lettera c), della legge di Bilancio 2022);

c) i termini relativi ai versamenti delle imposte sui redditi, in scadenza rispettivamente:

- dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021 (*ex* articolo 1, comma 36, lettera d), della legge di Bilancio 2021);
- dal 10 gennaio 2022 al 30 aprile 2022 (*ex* articolo 1, comma 923, lettera d), della legge di Bilancio 2022).

Corre l'obbligo di precisare che, considerato il tenore letterale della disposizione recata dalla menzionata lettera c), non sono da considerarsi sospesi i versamenti in scadenza relativi all'imposta regionale sulle attività produttive, la quale non costituisce un'imposta sui redditi.

Si precisa, inoltre, che la *ratio* della disposizione in commento è quella di sospendere i versamenti le cui scadenze intervengono ordinariamente nel periodo indicato dalla norma stessa, nel senso che devono essere inclusi nell'ambito applicativo dell'agevolazione recata dal comma 923 solamente i versamenti in autoliquidazione, ivi compresa la rateizzazione operata spontaneamente in relazione agli stessi e avviata nei termini delle scadenze ordinarie.

Devono ritenersi, quindi, esclusi dalla sospensione dei termini di cui trattasi (periodo 1° gennaio 2022 - 30 aprile 2022):

- i versamenti dovuti in conseguenza di atti emessi dall’Agenzia delle entrate o dall’Agenzia delle entrate - Riscossione, anche qualora tali versamenti si riferiscano ad importi oggetto di rateazione;
- i versamenti delle somme da ravvedimento operato nel periodo oggetto di sospensione, atteso che si tratta di un istituto speciale che si avvia solo in caso di intervenuta scadenza dei termini ordinariamente previsti per il pagamento delle imposte dovute, ancorché su spontanea iniziativa del contribuente; con tale istituto, infatti, è consentito al contribuente trasgressore di ravvedersi, entro certi termini e a determinate condizioni, ottenendo uno sconto sulle sanzioni da versare.

Sono, invece, da considerarsi inclusi nella sospensione introdotta dalla novella normativa gli importi dovuti per effetto della rateizzazione dei versamenti oggetto delle precedenti sospensioni sopra citate, trattandosi di versamenti in autoliquidazione con scadenza nel periodo interessato dalla nuova sospensione. Al riguardo si rammenta, infatti, che:

- gli importi oggetto di sospensione nel periodo 2 marzo 2020 – 30 giugno 2020 potevano essere versati, per il 50 per cento, in massimo ventiquattro rate mensili di pari importo (ossia da gennaio 2021 a dicembre 2022), ai sensi dell’articolo 97 del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104 (cd. “decreto Agosto”)¹⁰;
- gli importi oggetto di sospensione nel periodo 1° gennaio 2021 – 28 febbraio 2021 potevano essere versati, mediante rateizzazione fino a un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata

¹⁰ L’articolo 97 del d.l. n. 104 del 2020, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, stabilisce che: «1. I versamenti di cui agli articoli 126 e 127 del decreto- legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, possono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, per un importo pari al 50 per cento delle somme oggetto di sospensione, in un’unica soluzione entro il 16 settembre 2020, o, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020. Il versamento del restante 50 per cento delle somme dovute può essere effettuato, senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di ventiquattro rate

entro il 30 maggio 2021, in forza dell'articolo 1, comma 37, della legge di Bilancio 2021¹¹.

Di conseguenza, le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che, beneficiando delle sospensioni previste dal decreto Cura Italia (periodo 2 marzo 2020 – 30 giugno 2020) e dalla legge di Bilancio 2021 (periodo 1° gennaio 2021 – 28 febbraio 2021), abbiano optato per l'effettuazione dei versamenti in forma rateale, qualora le scadenze delle singole rate ricadano nel periodo di sospensione previsto dal comma 923 della legge di bilancio 2022 (periodo 1° gennaio 2022 – 30 aprile 2022), possono ulteriormente sospendere tali versamenti e pagare gli importi dovuti, ai sensi del comma 924, in un'unica soluzione entro il 30 maggio 2022, oppure mediante rateizzazione fino a un massimo di sette rate mensili di pari importo, per il 50 per cento del totale dovuto, con l'ultima rata di dicembre 2022 di importo pari al valore residuo.

Con le sospensioni previste dalle leggi di Bilancio 2021 e 2022, rispetto a quella operata dal decreto Cura Italia, si è, quindi, da un lato ridotto il perimetro dei soggetti beneficiari – prevedendo, per federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche, la sussistenza dell'ulteriore requisito di operare in competizioni o gare in corso di svolgimento – dall'altro si è ampliato il perimetro oggettivo dei versamenti sospesi, includendo fra questi anche i versamenti relativi alle imposte sui redditi.

Di seguito, una tabella riassuntiva delle sospensioni previste dal legislatore per fronteggiare la crisi economica e di liquidità degli operatori economici del settore sportivo in conseguenza dell'emergenza epidemiologica:

mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 gennaio 2021. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato».

¹¹ L'articolo 1, comma 37, della legge di Bilancio 2021 prevede che: «*I versamenti sospesi ai sensi del comma 36 sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 30 maggio 2021 o mediante rateizzazione fino a un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 30 maggio 2021. I versamenti relativi ai mesi di dicembre degli anni 2021 e 2022 devono essere effettuati entro il giorno 16 di detti mesi. Non si fa luogo al rimborso di quanto già versato».*

PERIODO DI SOSPENSIONE	BENEFICIARI	OGGETTO DELLA SOSPENSIONE	MODALITA' DI VERSAMENTO
Dal 2 marzo 2020 al 30 giugno 2020	Tutte le federazioni sportive nazionali, gli enti di promozione sportiva, le associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche	- Ritenute alla fonte <i>ex</i> articoli 23 e 24 del DPR n. 600 del 1973 - IVA	Rateazione: - per il 50% dell'importo in unica soluzione entro il 16 settembre o in massimo 4 rate mensili da settembre a dicembre 2020 - per il restante 50% in massimo 24 rate mensili da gennaio 2021 a dicembre 2022
Dal 1° gennaio 2021 al 28 febbraio 2021	Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che operano in competizioni in corso di svolgimento al 1° gennaio 2021	- Ritenute alla fonte <i>ex</i> articoli 23 e 24 del DPR n. 600 del 1973 - IVA - Imposte sui redditi	Unica soluzione: entro il 30 maggio 2021 Rateazione: in massimo 24 rate mensili da maggio 2021 ad aprile 2023, con rate di dicembre 2021 e 2022 entro il giorno 16
Dal 1° gennaio 2022 al 30 aprile 2022 (dal 10 gennaio 2022 al 30 aprile 2022 per le imposte sui redditi)	Federazioni sportive nazionali, enti di promozione sportiva, associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche che operano in competizioni in corso di svolgimento al 1° gennaio 2022	- Ritenute alla fonte <i>ex</i> articoli 23 e 24 del DPR n. 600 del 1973 - IVA - Imposte sui redditi	Unica soluzione: entro il 30 maggio 2022 Rateazione: - per il 50% in 7 rate mensili da maggio 2022 a novembre 2022; - il restante 50% entro il 16 dicembre 2022

3. PROROGHE DI DISPOSIZIONI CONCERNENTI LE IMPOSTE INDIRETTE

3.1. Proroga esenzione da imposta di bollo delle certificazioni anagrafiche in modalità telematica (comma 24)

L'articolo 1, comma 24, della legge di Bilancio 2022, al fine di semplificare le comunicazioni digitali tra pubbliche amministrazioni e cittadini, interviene sull'articolo 62, comma 3, quinto periodo, del Codice dell'amministrazione digitale (CAD) di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82¹², estendendo a tutto il 2022 l'esenzione dall'imposta di bollo per i certificati rilasciati in modalità telematica, in precedenza prevista solo per l'anno 2021.

A tal riguardo, si evidenzia che la novella normativa in esame non ha apportato alcuna modifica all'ambito applicativo dell'agevolazione prevista dal citato articolo 62 del decreto-legislativo n. 82 del 2005, avente ad oggetto l'esenzione dall'imposta di bollo per il rilascio dei certificati anagrafici in modalità telematica.

Si tratta, in sostanza, dei certificati contenenti informazioni anagrafiche che possono essere richiesti dai cittadini rivolgendosi all'Anagrafe Nazionale della Popolazione Residente (ANPR), istituita presso il Ministero dell'Interno, con le modalità indicate dal predetto articolo 62, e la cui certificazione dei dati in modalità telematica è assicurata mediante l'emissione di documenti digitali muniti di sigillo elettronico qualificato, ai sensi del Regolamento (UE) n. 910/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio del 23 luglio 2014.

In via generale, i cittadini residenti in Italia possono richiedere i seguenti certificati: anagrafici di nascita, di matrimonio, di cittadinanza, di esistenza in vita, di residenza, di stato civile, di stato di famiglia, di stato civile e di stato di famiglia insieme, di residenza in

¹² L'articolo 62, comma 3, quinto periodo, del CAD, come modificato dall'articolo 39 del decreto-legge 31 maggio 2021, n. 77, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 luglio 2021, n. 108, nella formulazione previgente disponeva che: «*La certificazione dei dati anagrafici in modalità telematica è assicurata dal Ministero dell'Interno tramite l'ANPR mediante l'emissione di documenti digitali muniti di sigillo elettronico qualificato, ai sensi del Regolamento (UE) n. 910/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 23 luglio 2014, esenti da imposta di bollo limitatamente all'anno 2021*».

convivenza, di stato di famiglia con rapporti di parentela, di stato libero, di unione civile e di contratto di convivenza. L'elenco dei certificati varia in base ai dati anagrafici registrati dal comune (ad esempio, se si è celibi o nubili, nell'elenco non si troverà il certificato anagrafico di matrimonio).

I cittadini residenti all'estero (iscritti all'Anagrafe degli Italiani residenti all'estero - AIRE) possono, invece, richiedere i certificati di nascita, di matrimonio, di cittadinanza, di residenza AIRE, di stato di famiglia AIRE, di unione civile e di contratto di convivenza.

3.2. Proroga agevolazione “prima casa *under 36*” (comma 151)

Il comma 151 dell'articolo 1 della legge di Bilancio 2022, al fine di favorire ulteriormente l'autonomia abitativa giovanile, ha prorogato il termine ultimo previsto dal decreto Sostegni-*bis* (articolo 64, comma 9, del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106) per accedere alle agevolazioni previste per l'acquisto della “prima casa” da parte dei soggetti *under 36*, estendendolo dal 30 giugno 2022 al 31 dicembre 2022.

La normativa in esame non ha modificato né i requisiti soggettivi per accedere al beneficio, che è rivolto ai giovani che non hanno ancora compiuto trentasei anni di età nell'anno in cui l'atto è rogitato e che hanno un ISEE (indicatore della situazione economica equivalente) non superiore a 40.000 euro annui, né il regime di esenzione da applicare.

Resta fermo che per l'applicazione del beneficio di cui trattasi devono sussistere anche le condizioni previste per l'acquisto della “prima casa”, indicate dalla Nota II-*bis* all'articolo 1 della Tariffa, parte I, allegata al TUR, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131.

A tal riguardo, nel rinviare ai chiarimenti forniti con la circolare n. 12/E del 14 ottobre 2021 per ogni opportuno approfondimento in merito ai presupposti soggettivi, oggettivi e procedurali della disciplina agevolativa, si ricorda che il richiamato articolo 64, commi da 6 a 10, è volto a incentivare l'acquisto della casa di abitazione da parte delle

persone più giovani attraverso alcune misure di favore, come l'esonero al momento del rogito dal pagamento dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale ovvero, in caso di atto soggetto ad IVA, il riconoscimento di un credito d'imposta pari all'ammontare del tributo corrisposto in relazione all'acquisto. Tale credito può essere portato in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute per successivi atti e denunce ovvero dalle imposte sui redditi delle persone fisiche risultanti dalla dichiarazione presentata dopo il perfezionamento dell'acquisto oppure in compensazione tramite F24.

È prevista, inoltre, l'esonero dall'imposta sostitutiva *ex* articolo 18 del DPR n. 601 del 1973 per i finanziamenti erogati per l'acquisto, costruzione e ristrutturazione dell'immobile ad uso abitativo al ricorrere dei requisiti sopra indicati.

3.3. Proroga aliquota IVA al 5 per cento per le forniture di gas metano (comma 506)

Il comma 506 dell'articolo 1 della legge di Bilancio 2022, al fine di contenere gli aumenti dei prezzi del gas metano, ha prorogato la riduzione dell'aliquota IVA al 5 per cento per le forniture di gas metano destinato alla combustione per usi civili e industriali, con riferimento alle somministrazioni contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi relativi ai mesi di gennaio, febbraio e marzo 2022.

Si evidenzia che l'ambito di applicazione dell'anzidetta agevolazione – prevista dal decreto-legge 27 settembre 2021, n. 130 (cd. “decreto Energia”), convertito, con modificazioni, dalla legge 25 novembre 2021, n. 171, in relazione alle somministrazioni contabilizzate nelle fatture emesse per i consumi stimati o effettivi dei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2021 – non è stato modificato dalla disposizione in commento.

Nel rinviare ai chiarimenti forniti con la circolare n. 17/E del 3 dicembre 2021 per ogni opportuno approfondimento in merito alla disciplina agevolativa di cui trattasi, si ricorda che la riduzione dell'aliquota IVA al 5 per cento si applica alle somministrazioni di gas metano destinato alla combustione per usi civili e industriali, così come definiti

dall'articolo 26, comma 1, del Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (TUA), approvato con decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504.

Al ricorrere del presupposto anzidetto, l'aliquota del 5 per cento è applicabile anche agli impieghi di gas metano per combustione rientranti nelle destinazioni annoverate tra le esenzioni dal pagamento dell'accisa, di cui all'articolo 17 del TUA (fattispecie soggette ad accisa ancorché esonerate dal relativo pagamento) e a quelli assoggettati ad aliquota ridotta, così come disciplinati dall'articolo 24 del TUA.

Non beneficiano dell'agevolazione in commento, in quanto destinate a usi non espressamente richiamati dall'articolo 2, comma 1, del decreto-legge n. 130 del 2021, le somministrazioni di gas metano impiegato per autotrazione, nonché quelle di gas metano utilizzato per la produzione di energia elettrica.

3.4. Proroga innalzamento delle percentuali di compensazione IVA per le cessioni di bovini e suini (comma 527)

L'articolo 1, comma 527, della legge di Bilancio 2022 interviene sull'articolo 1, comma 506, ultimo periodo, della legge 27 dicembre 2017, n. 205¹³ (legge di Bilancio 2018), estendendo a tutto il 2022 la validità della percentuale di compensazione del 9,5 per cento applicabile alle cessioni di animali vivi delle specie bovina e suina, già elevata a tale

¹³ L'articolo 1, comma 506, della legge di Bilancio 2018 prevede ora che «*Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali, da adottare entro il 31 gennaio di ciascuna delle annualità 2018, 2019 e 2020, ai sensi dell'articolo 34, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, le percentuali di compensazione applicabili agli animali vivi delle specie bovina e suina sono innalzate, per ciascuna delle annualità 2018, 2019 e 2020, rispettivamente in misura non superiore al 7,7 per cento e all'8 per cento. L'attuazione delle disposizioni di cui al periodo precedente non può comportare minori entrate superiori a 20 milioni di euro annui. Per gli anni 2021 e 2022 le percentuali di compensazione di cui all'articolo 34, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, applicabili alle cessioni di animali vivi delle specie bovina e suina sono fissate ambedue nella misura del 9,5 per cento*». Il comma è stato così modificato dall'articolo 1, comma 39, della legge 30 dicembre 2020, n. 178 (a decorrere dal 1° gennaio 2021), dall'articolo 68, comma 1, lettere a) e b), del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106, e, successivamente, dall'articolo 1, comma 527, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (a decorrere dal 1° gennaio 2022).

ammontare per il 2021 dall'articolo 1, comma 68, del decreto-legge n. 73 del 2021 (decreto Sostegni-*bis*).

In base all'articolo 34, comma 1, del DPR n. 633 del 1972, i soggetti esercenti attività agricola, ai fini della determinazione dell'imposta dovuta, detraggono dall'imposta gravante sulle cessioni dei prodotti agricoli e ittici un importo determinato forfetariamente, mediante l'applicazione, al complessivo imponibile delle cessioni medesime, di specifiche percentuali di compensazione fissate da appositi decreti ministeriali. Resta ferma, in ogni caso, la possibilità di optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari, ai sensi del comma 11 del medesimo articolo 34 (cfr. circolari n. 19/E del 6 maggio 2016 e n. 44/E del 15 novembre 2004).

La norma in commento conferma, quindi, per il 2022, l'incremento delle percentuali di compensazione, previste dal regime speciale per l'agricoltura di cui all'articolo 34 del DPR n. 633 del 1972, che si applicano alle cessioni di animali vivi delle specie bovina e suina compresi nel n. 2)¹⁴ della Tabella A, parte I, allegata al medesimo decreto.

Si rammenta che le percentuali di compensazione, fissate nella maggiore misura sopra descritta, oltre a costituire la forfetizzazione della detrazione da operare, ai sensi dell'ultimo periodo dell'articolo 34, comma 1, del DPR n. 633 del 1972, rappresentano anche la misura dell'aliquota IVA applicabile alle seguenti operazioni:

- cessioni effettuate dai produttori agricoli che, ai sensi del comma 6 dello stesso articolo 34, si avvalgono del regime di esonero dagli adempimenti nonché dal versamento dell'imposta;
- passaggi di prodotti alle cooperative e ai loro consorzi di cui al comma 2, lettera c), del citato articolo 34, laddove entrambi i soggetti applichino il regime speciale IVA di cui al medesimo articolo.

¹⁴ Si ricorda che il n. 2) della Tabella A, parte I, allegata al DPR n. 633 del 1972 annovera, oltre agli «*animali vivi della specie bovina, compresi gli animali del genere bufalo*» e «*suina*», anche gli animali vivi della specie «*ovina e caprina*».

3.5. Proroga esenzione imposta di bollo sulle convenzioni per i tirocini di formazione (comma 731)

L'articolo 1, comma 731, della legge di Bilancio 2022 interviene sull'articolo 10-*bis*, comma 1, del decreto-legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, estendendo a tutto il 2022 l'esenzione dall'imposta di bollo sulle convenzioni per lo svolgimento di tirocini formativi e di orientamento di cui all'articolo 18 della legge 24 giugno 1997, n. 196, originariamente introdotta solo per l'anno 2021.

La disposizione in esame non ha apportato alcuna modifica con riferimento all'oggetto della preesistente agevolazione (esenzione dell'imposta di bollo prevista dall'articolo 25 della Tabella di cui all'allegato B al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642) e ai beneficiari della stessa (soggetti che svolgono tirocini di formazione e orientamento).

L'esenzione, quindi, trova applicazione anche per il 2022 con riferimento alle convenzioni aventi ad oggetto lo svolgimento di tirocini di formazione e orientamento di cui all'articolo 18 della legge n. 196 del 1997. Si tratta di tirocini pratici e *stages* a favore di soggetti che hanno già assolto l'obbligo scolastico ai sensi della legge 31 dicembre 1962, n. 1859, e sono volti a realizzare momenti di alternanza tra studio e lavoro nonché ad agevolare le scelte professionali mediante la conoscenza diretta del mondo lavorativo.

Si osserva che il citato articolo 18 della legge n. 196 del 1997 demanda la disciplina di dettaglio a un «*decreto del Ministro del lavoro e della previdenza sociale di concerto con il Ministro della pubblica istruzione, dell'università e della ricerca scientifica e tecnologica*». A tal fine, con decreto ministeriale del 24 marzo 1998, n. 142, è stato emanato l'apposito regolamento recante «*norme di attuazione dei principi e dei criteri di cui all'articolo 18 della legge 24 giugno 1997, n. 196, sui tirocini formativi e di orientamento*». Sul tema è stata, altresì, pubblicata la Direttiva del Ministro per la funzione pubblica n. 2 del 1° agosto 2005.

Le direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle direzioni provinciali e dagli uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL' AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini
(firmato digitalmente)