



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- Proroga Sistema TS al 30 settembre
- Le FAQ dell'Agenzia delle Entrate sulla compilazione del prospetto Aiuti di Stato
- Il trattamento IVA dei riaddebiti di spese nell'attività professionale
- Sostegni bis: contributi e crediti d'imposta
- Il nuovo codice della crisi: il nuovo assetto organizzativo, obblighi e responsabilità degli organi che lo compongono

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



7

Il Giudice ha sentenziato



11

.....	11
In breve.....	12
Proroga Sistema TS al 30 settembre.....	12
Le FAQ dell'Agenzia delle Entrate sulla compilazione del prospetto Aiuti di Stato.....	14
L'Approfondimento – 1	17
Il trattamento IVA dei riaddebiti di spese nell'attività professionale	17
L'Approfondimento – 2	25
Sostegni bis: contributi e crediti d'imposta	25
L'Approfondimento – 3	35
Il nuovo codice della crisi: il nuovo assetto organizzativo, obblighi e responsabilità degli organi che lo compongono	35

*Burzacchi Francesco
Cannatà Giuseppe
Capodicasa
Francesco
Costa Francesco*

Comitato scientifico:

*Costa Gianfranco
De Stefani Alberto
Marcolla Alessandro
Moro Nicola
Tatone Alessandro*

*Trevisan Michele
Ziantoni Daniele
Ugo Oscar*

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Associazione SERCONTEL sono soggetti a copyright.

Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Associazione SERCONTEL è vietato.

La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

SerConTel
.it

Associazione Ser.Con.Tel. - Viale San Concordio, 738 - 55100 Lucca (LU) - C.F. e P.IVA 02372220463
web: www.sercontel.it mail: info@sercontel.it

Flash di stampa



<p>Rischio ingorgo dopo la pausa estiva per la riscossione</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 26.07.2021</p>	<p>La legge di conversione del Decreto Sostegni-bis (D.L. 73/2021) ha prorogato nuovamente i termini di versamento delle imposte e degli altri carichi affidati all'Agenzia delle Entrate-Riscossione.</p>
<p>Credito d'imposta 4.0 anche per i professionisti</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 26.07.2021</p>	<p>Anche i professionisti rientrano tra i beneficiari del credito d'imposta Industria 4.0 per gli investimenti in beni strumentali nuovi.</p>
<p>Note di variazione con procedure concorsuali</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 26.07.2021</p>	<p>Con la conversione in legge del Decreto Sostegni-bis è possibile emettere la nota di variazione in diminuzione a partire dalla data di apertura delle procedure concorsuali avviate dal 26.05.2021.</p>
<p>Assegnazione delle auto aziendali ai dipendenti per le vacanze</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 26.07.2021</p>	<p>Le auto messe a disposizione per specifiche trasferte e solitamente non utilizzate nel periodo estivo, possono essere concesse in uso privato e gratuito ai dipendenti, per le vacanze, senza alcun aggravio in busta paga. Occorre però rimanere al di sotto della soglia di esenzione.</p>
<p>Calendario dei pagamenti della pace fiscale</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 27.07.2021</p>	<p>Secondo le indicazioni contenute del Decreto Sostegni-bis, convertito nella L. 106/2021, le rate della pace fiscale, prorogate a causa dell'emergenza epidemiologica e in scadenza a febbraio e marzo, possono essere pagate entro il 9.08.2021, considerando che a partire dal 02.08 si possono aggiungere i cinque giorni di tolleranza.</p> <p>Le scadenze delle altre rate invece sono così previste:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Le rate in scadenza il 31.05.2020 devono essere pagate entro il 31.08.2021; • Le rate in scadenza il 31/07/2020, entro il 30.09.2021; • Le rate in scadenza il 30/11/2020 entro il 02.11.2021; • Le rate in scadenza nel 2021, entro

il 30.11.2021.

<p>Superbonus 110% e abusi edilizi con Cila</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 27.07.2021</p>	<p>Il legislatore ha agevolato gli interventi edilizi per il superbonus 110% tramite la possibilità di utilizzare la Cila. Il tecnico che ha redatto la Cila, considerando che non deve dichiarare la conformità urbanistica, se non dichiara l'esistenza di precedenti abusi, non rischia nulla. Il rischio semmai grava sul proprietario.</p>
<p>Cancellazione delle cartelle sotto i 5.000 euro</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 27.07.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha precisato che anche le rate della Rottamazione-ter e "saldo e stralcio" in scadenza fino al 31.10.2021 saranno oggetto della cancellazione delle cartelle di importo inferiore ai 5.000 euro.</p>
<p>Indennità detassate non si espongono nel prospetto Aiuti di stato</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 28.07.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con l'avvertenza del 27.07.2021, ha precisato che gli importi dei contributi e delle indennità, erogati per il Covid19 e indicati nei quadri di terminazione del reddito d'impresa e di lavoro autonomo, nei modelli Redditi, e nei quadri del modello Irap, non devono più essere riportati anche nel prospetto aiuti di Stato.</p>
<p>Proroga invio dati spese sanitarie al 30.09.2021</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 28.07.2021</p>	<p>Un decreto del Ministero dell'Economia in fase di pubblicazione confermerà la proroga al 30.09.2021 dell'invio dei dati di spesa sanitaria relativi al 1° semestre 2021.</p>
<p>Contributi a fondo perduto da non esporre in dichiarazione</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 29.07.2021</p>	<p>Tramite delle FAQ, l'Agenzia delle Entrate ha ufficialmente dichiarato che i contributi a fondo perduto non devono essere esposti nel prospetto Aiuti di Stato della dichiarazione dei redditi. L'importo da inserire, per i crediti qualificati come Aiuti di Stato, è quello esposto nel quadro RU. Inoltre, per i contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia, è stato chiarito che non occorre indicare alcun importo per i codici 20, 22, 23, 27 e 28 del prospetto Aiuti di Stato del quadro RS.</p>

Ace rafforzata	ITALIA OGGI 30.07.2021	L'art. 19 D.L. 73/2021 convertito nella L. 106/2021 ha rafforzato per il 2021 l'Ace. Nello specifico: <ul style="list-style-type: none"> • il comma 2 ha stabilito l'aliquota percentuale del coefficiente di remunerazione è pari al 15% per la variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente; • non occorre riproporzionare gli importi in quanto gli incrementi del capitale proprio rilevano a partire dal primo giorno del periodo d'imposta; • il limite massimo entro cui opera l'Ace è di 5 milioni di euro.
Peso giuridico delle FAQ	IL SOLE 24 ORE 31.07.2021	Il Consiglio di Stato ha chiarito che le FAQ pubblicate su siti web, non sono conosciute nell'ordinamento giuridico. Tuttavia l'amministrazione, a meno di nuovi elementi, non può discostarsene.
Dichiarazione integrativa e cartelle fino a 5.000 euro	ITALIA OGGI 31.07.2021	Considerando il requisito soggettivo fissato dall'art. 4, c. 4 D.L. 41/2021, la possibilità di inviare dichiarazioni integrative lascia sospeso fino al 2025 il condono delle cartelle esattoriali fino a 5.000 euro.
Faq e istruzioni sugli aiuti di Stato in contraddizione	ITALIA OGGI 31.07.2021	Le risposte alle Faq dell'Agenzia delle Entrate contraddicono le istruzioni alla compilazione della dichiarazione dei redditi, in quanto mentre nelle risposte è indicato il criterio di cassa come momento dal quale decorre l'obbligo di compilazione del prospetto, le istruzioni indicavano il criterio della competenza temporale.

L'Agenzia interpreta



<p>Utilizzo nuovo credito d'imposta investimenti in beni strumentali</p>	<p>CIRCOLARE N. 9 DEL 23/07/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha chiarito alcuni aspetti in merito alle modalità applicative del "nuovo" credito di imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi, considerando quanto previsto dalla legge di Bilancio per il 2021.</p>
<p>Cumulabilità credito d'imposta investimenti in beni strumentali</p>	<p>INTERPELLO N. 508 DEL 23/07/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che è possibile cumulare il credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi con altre agevolazioni. Occorre però rispettare il limite dato dal costo sostenuto del bene agevolabile.</p>
<p>Consignment stock all'importazione al Regno Unito</p>	<p>INTERPELLO N. 509 DEL 23/07/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che l'Iva versata in dogana dal futuro acquirente può essere detratta immediatamente nelle cessioni dal Regno Unito con contratti di consignment stock all'importazione.</p>
<p>Limiti superbonus per interventi diversi</p>	<p>RISOLUZIONE N. 147/E/2017</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, e la guida al sisma bonus aggiornata a luglio 2021, ha approfondito la disciplina della detrazione maggiorata del 110%, di cui all'art. 119 D.L. 34/2020.</p>
<p>Chiarimenti in materia di Iva</p>	<p>INTERPELLO N. 502 DEL 23/07/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che l'attività di collocamento delle azioni residue e finalizzata al collocamento delle azioni inoptate, può fruire del regime di esenzione, di cui all'art. 10, c. 1, nn. 4) e 9) Dpr 633/1972.</p>
<p>Chiarimenti in materia di Iva</p>	<p>INTERPELLO N. 504 DEL 23/07/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ritiene applicabile l'aliquota agevolata nella misura del 4%, ai sensi del n. 33) della Tabella, Parte II, allegata al Dpr 633/1972 alla società che commercializza strumenti medicali ed elettromedicali acquistati in un Paese comunitario rivenduti poi a clienti terzi sul territorio nazionale.</p>

Chiarimenti in materia di Iva	INTERPELLO N. 507 DEL 23/07/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che è possibile beneficiare del regime agevolativo, anche su implicito mandato, in qualità di soggetto che effettua le operazioni di importazione per conto dei soggetti legittimati.
Correzione su carta della fattura per credito d'imposta beni strumentali nuovi	CIRCOLARE N. 9/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, fornendo ulteriori chiarimenti in merito al credito d'imposta per beni strumentali nuovi, ha precisato che prima dell'avvio di ispezioni e verifiche è possibile correggere l'errato richiamo della norma agevolativa nelle fatture dei beni strumentali. Occorre quindi stampare la fattura elettronica e apporre la dicitura corretta con scritta indelebile.
Associazione sportiva dilettantistica e superbonus 110%	INTERPELLO N. 515 DEL 27/07/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, consente all'associazione sportiva dilettantistica di usufruire del superbonus se ha una convenzione con un Comune per la manutenzione e custodia di impianti sportivi.
Iva con split payment dovuta anche in assenza di fattura regolare	INTERPELLO N. 511 DEL 27/07/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che l'obbligo di versamento dell'Iva dovuta dal destinatario con il meccanismo dello split payment, non viene meno in assenza della regolare fattura elettronica.
Fondo perduto per Comuni montani colpiti da calamità	PROVVEDIMENTO N. 203407/2021	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, per i soggetti che avevano presentato l'istanza nel periodo 10.02-24.02.2021, ha stabilito al 15,6531% la percentuale del contributo a fondo perduto per gli operatori Iva dei Comuni montani colpiti da calamità.
Buoni per acquistare beni e/o servizi di varia natura	INTERPELLO N. 512 DEL 27/07/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che devono essere qualificati come buoni multiuso, i voucher spendibili per acquistare beni e/o servizi di varia natura, dei quali non è individuabile preventivamente il trattamento Iva. Per questo motivo, l'emissione e la successiva cessione non rientrano nel campo applicativo dell'Iva.

Interessi da banca estera imponibili	INTERPELLO N. 500 DEL 21/07/2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che sono soggetti a imposizione in Italia, gli interessi che derivano da finanziamenti erogati da una banca con sede legale all'estero e priva di sedi secondarie in Italia a persone fisiche residenti in Italia.
Investimenti in beni strumentali e condanna 231	CIRCOLARE N. 9/E/2021	L’Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha chiarito che non sono ammissibili al credito d’imposta gli investimenti realizzati nel periodo di condanna e le aziende con Durc irregolare, pena sanzione del 30%, non ne possono beneficiare.
Comunicazione dell’opzione per cessione e/o sconto in fattura	PROVVEDIMENTO N. 196548 DEL 20/07/2021	L’Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha aggiornato il modello per comunicare, a partire dal 21.07.21 in via telematica, l’opzione per la cessione e/o lo sconto in fattura, di cui all’art. 121 D.L. 34/2020.
Cessione dei crediti anche fuori	PROVVEDIMENTO N. 205147 DEL 29/07/2021	L’Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha chiarito che attraverso i canali telematici, è possibile accettare la cessione dei crediti anche fuori dalla piattaforma dell’Agenzia.
Possesso redditi imponibili per Superbonus 110%	INTERPELLO N. 513 DEL 27/07/2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che se il contribuente sostiene spese agevolate e possiede reddito imponibile, può usufruire del superbonus 110%. In assenza di un’imposta lorda, è sempre comunque possibile optare per la cessione della detrazione o per il riconoscimento dello sconto sul corrispettivo.
Superbonus per miglioramento rischio sismico	INTERPELLO N. 516 DEL 27/07/2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha ribadito che la detrazione maggiorata del 110% spetta per tutti gli interventi di miglioramento sismico di cui all’art. 16, cc. da 1-bis a 1-septies D.L. 63/2013, ai sensi dell’art 119, c. 4 D.L. 34/2020, a condizione che i lavori vengano eseguiti su unità abitative e produttive ubicati nelle zone sismiche 1, 2 e 3, di cui all’OPCM 20.03.2003 n. 3274.

<p>Sopravvenienza derivante dalla riduzione dei debiti d'imposta</p>	<p>INTERPELLO N. 522 DEL 29/07/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la data dalla quale rileva la riduzione dei debiti risultante da un piano attestato di cui all'art. 67 della legge fallimentare e la data in cui il relativo accordo assume efficacia tra le parti, coincidono.</p>
<p>Emissione tardiva della fattura elettronica</p>	<p>INTERPELLO N. 520 DEL 29/07/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che la tardiva emissione viene punita con una sanzione da 250 a 2.000 euro. Non si hanno invece ripercussioni sulla perdita del regime premiale, vale a dire la riduzione di un anno del termine ordinario di accertamento per coloro che applicano il regime forfetario.</p>
<p>Regime forfetario con residenza estera</p>	<p>INTERPELLO N. 519 DEL 29/07/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che il contribuente che usufruiva del regime dei minimi in Italia e trasferisce la sua residenza in un altro Paese Ue continuando a produrre almeno il 75% del suo reddito complessivo in Italia, rimane nel regime forfetario.</p>
<p>Superbonus 110% e sostituzione infissi</p>	<p>INTERPELLO N. 524 DEL 29/07/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che la sostituzione di infissi rientra come intervento trainato negli interventi superbonus, anche in caso di spostamento e cambio di dimensione, a condizione però che la superficie totale delle finestre sia, però, minore o uguale a quella precedente.</p>

Il Giudice ha sentenziato



<p>Imposta di registro per preliminare di compravendite quote</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 17904/2021</p>	<p>La Cassazione ha affermato che se il contratto di compravendita di quote di partecipazione al capitale della società contiene la previsione di acconti e caparre, occorre applicare l'imposta di registro in misura fissa al contratto preliminare.</p>
<p>Patteggiamento per reato di dichiarazione fraudolenta con false fatture</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 28950/2021</p>	<p>La Cassazione ha sancito che occorre l'integrale pagamento del debito tributario per accedere al patteggiamento per il reato di dichiarazione fraudolenta attuato mediante utilizzo di false fatture.</p>
<p>Accertamento maggior utile con passaggio obbligato in contabilità</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 19442/2021</p>	<p>La Cassazione ha affermato che per ritenere confermata la presunzione del Fisco di distribuzione di utile extrabilancio ai soci, è necessario dimostrare che il maggior utile sia transitato nel conto economico.</p>
<p>Nuove domande nel giudizio tributario d'appello</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 16717/2021</p>	<p>La Cassazione ha confermato che nell'ambito del giudizio tributario d'appello, non sono ammesse nuove domande.</p>
<p>Accertamento per fatture inesistenti</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 20818/2021</p>	<p>La Cassazione ha sancito che se l'amministrazione finanziaria contesta l'oggettiva inesistenza della fattura, deve dimostrare la consapevolezza del meccanismo fraudatorio da parte del contribuente. Non è quindi sufficiente assumere che i fornitori sono fittizi, privi di idonee strutture e con una contabilità non attendibile.</p>
<p>Contestazione rimborso Iva senza limiti di tempo</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 21765/2021</p>	<p>La Cassazione, in tema di rimborso dell'eccedenza detraibile di Iva, ha affermato che l'Amministrazione finanziaria può, anche se sono scaduti i termini per l'accertamento, contestare il credito esposto dal contribuente in dichiarazione.</p>

In breve

Proroga Sistema TS al 30 settembre

di Francesco Costa

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze con il decreto del 23 luglio 2021 ha prorogato dal prossimo 31 luglio al 30 settembre 2021 il termine per la trasmissione al Sistema tessera sanitaria delle spese sanitarie e veterinarie sostenute nel primo semestre 2021.

Sono state così accolte le richieste di proroga che erano state avanzate da alcune associazioni di categoria, in relazione alle difficoltà che avevano manifestato i soggetti tenuti all'invio in relazione anche all'emergenza sanitaria.

Nel DM 19 ottobre 2020, erano state definite le nuove regole per l'invio telematico al Sistema Tessera Sanitaria dei dati relativi alle spese sanitarie e veterinarie. In riferimento alle spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2021, il DM 19 ottobre 2020 stabilisce che l'invio dei dati al Sistema Tessera sanitaria deve includere oltre alle informazioni relative alle modalità di pagamento che si applicano per le spese sostenute dal 1° gennaio 2020 anche: il tipo di documento fiscale, l'aliquota IVA o la natura della singola operazione sempre ai fini IVA, l'esercizio da parte del cittadino dell'opposizione alla messa a disposizione dei dati dell'Agenzia delle Entrate (ai fini della predisposizione della dichiarazione precompilata).

Il DM 19 ottobre 2020 prevedeva inoltre il passaggio per la trasmissione dei dati al Sistema Tessera sanitaria dalla scadenza annuale ad una periodicità mensile.

Con le modifiche apportate dal DM 29 gennaio 2021, la decorrenza della periodicità mensile è stata differita di un anno e si applicherà dalle spese sostenute dal 1° gennaio 2022; per le spese sostenute nel 2021 è stata introdotta una periodicità di invio semestrale.

La proroga introdotta dal DM 23 luglio 2021 si applica a tutti i soggetti tenuti a tale adempimento in base alla normativa vigente. Entro il 30 settembre dovranno quindi essere inviati al Sistema Tessera sanitaria i dati relativi alle spese sanitarie sostenute dal 1° gennaio al 30 giugno 2021 e ai rimborsi effettuati in tale periodo per prestazioni non erogate o parzialmente erogate. Sempre con tale scadenza dovranno essere inviati al

Sistema TS i dati relativi alle spese veterinarie sostenute nel primo semestre 2021 riguardanti gli animali legalmente detenuti per compagnia o per pratica sportiva.

Con il comma 2-bis dell'art. 7 del DM 19 ottobre 2020 (inserito dal DM 29 gennaio 2021) è stato inoltre stabilito che “per la scadenza della trasmissione dei dati delle spese sanitarie e veterinarie si fa riferimento alla data di pagamento dell'importo di cui al documento fiscale”.

Quindi è stato stabilito che l'invio di dati al Sistema Tessera sanitaria segue una logica di cassa come stabilito dalle specifiche tecniche contenute nel disciplinare tecnico di cui all'Allegato A al DM 19 ottobre 2020 le quali:

- definiscono come elemento obbligatorio l'indicazione della data di pagamento relativo al documento fiscale emesso,
- prevedono solo il “Flag Data Pagamento Anticipato”, da valorizzare a “1” per indicare il pagamento della spesa in data antecedente a quella di emissione del documento fiscale.

Le FAQ dell’Agenzia delle Entrate sulla compilazione del prospetto Aiuti di Stato

di Alberto De Stefani

Il 28.07.2021 l’Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito alcune FAQ in merito alla compilazione del prospetto Aiuti di Stato.

Considerando le istruzioni poco chiare e le modifiche normative, nell’ultimo periodo si era creata molta confusione nella compilazione del prospetto e questo intervento era quanto mai necessario.

La legge di conversione del Decreto Sostegni-bis (L. 106/2021) aveva infatti abrogato l’articolo 10-bis, comma 2, DL. 137/2020 che prevedeva l’esenzione da imposta dei contributi erogati a seguito dell’emergenza epidemiologica, nel rispetto dei limiti e delle condizioni stabiliti dalla comunicazione della Commissione europea dello scorso 19.03.2020 C(2020) 1863 final *“Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell’economia nell’attuale emergenza del Covid-19”*.

La modifica ha inciso sul modo di compilare il prospetto Aiuti di Stato nel modello Redditi e nella dichiarazione Irap.

Lo scorso 27.07.2021, l’Agenzia delle Entrate è intervenuta con un’avvertenza precisando che il codice aiuto 24 (modello Redditi) e il codice aiuto 8 (modello Irap) non devono più essere indicati nel prospetto aiuti di Stato. Il contribuente deve comunque compilare il quadro RS senza però indicare i codici sopra richiamati.

Da questo si comprende come ad esempio, il contributo a fondo perduto e i crediti d’imposta devono essere indicati mentre non è più necessario riportare il credito d’imposta derivante dalla detassazione.

Si riportano ora alcuni chiarimenti presenti nelle FAQ pubblicate sul sito dell’Agenzia delle Entrate.

- Le somme erogate dall’INPS (600 euro), devono essere riportate nel quadro RS del prospetto Aiuti di Stato?
 - Non trattandosi di aiuti fiscali automatici, le somme erogate dall’INPS non vanno indicate.

- Nel quadro RS, devono essere indicati i contributi a fondo perduto erogati dall'Agenzia delle Entrate?
 - La risposta è sì, anche se considerando che le somme sono recuperabili dall'Agenzia, non va indicato l'importo del contributo. Viene inoltre chiarito che per indicare correttamente l'importo in dichiarazione, occorre tenere conto della data di erogazione del contributo (nel modello Redditi 2021 devono essere indicati i contributi erogati nel 2020).
- Gli stessi contributi di cui al punto precedente, vanno indicati nel prospetto Aiuti di Stato del Modello Irap?
 - No
- Con riguardo ai crediti d'imposta da indicare negli Aiuti di Stato, vi è corrispondenza tra l'importo dell'aiuto e il credito maturato indicato nel quadro RU?
 - Sì
- Il risparmio d'imposta che ne consegue, va indicato nel prospetto Aiuti di Stato?
 - No
- Nel quadro RE, RS e nel modello Irap, deve essere indicato il credito d'imposta previsto dall'articolo 120 DL. 34/2020 (adeguamento degli ambienti di lavoro)? E il credito d'imposta locazioni (art. 28 DL. 34/2020)?
 - I crediti d'imposta non vanno riportati nel quadro RE e nel modello Irap. Vanno invece indicati nel quadro RU e nel quadro RS del prospetto Aiuti di Stato.
- Nel quadro RS vanno riportati il credito d'imposta botteghe e negozi, previsto dall'articolo 65 DL. 18/2020 e il credito d'imposta sanificazione, articolo 125 DL. 34/2020?
 - Questi crediti non sono stati qualificati come Aiuti di Stato e per questo motivo non vanno indicati nel prospetto Aiuti di Stato.
- Nel prospetto Aiuti di Stato vanno indicati i finanziamenti garantiti dal Mise al 100% o all'80%?
 - No
- Tra le variazioni in diminuzione del quadro IQ come deve essere indicato il contributo a fondo perduto per i soggetti Irap che determinano il valore della produzione con il metodo da bilancio?

- Il contributo va indicato tra le variazioni in diminuzione con il codice 99 se nel conto economico compare in una voce che rileva ai fini Irap.
- E per i soggetti che determinano l'Irap con il metodo fiscale?
 - Per questi soggetti, il contributo non va riportato nel quadro IQ.

L'Approfondimento – 1

Il trattamento IVA dei riaddebiti di spese nell'attività professionale

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Nell'ambito dell'attività professionale il trattamento fiscale del riaddebito delle spese assume particolare rilevanza quando:

- si richiede il rimborso delle somme anticipate per il committente;
- le spese sostenute da un professionista devono essere ripartite tra tutti gli altri che hanno beneficiato del servizio.

Capita spesso, infatti, che il professionista durante lo svolgimento della sua attività si trovi a dover anticipare alcune spese che in un secondo momento riaddebiterà:

- al proprio cliente. È il caso, ad esempio, dell'avvocato che anticipa le spese per i diritti di segreteria;
- ad un altro professionista. Si pensi, ad esempio, alle spese comuni sostenute per l'affitto dello studio, ai costi per le utenze di qualsiasi natura o al canone pagato per l'utilizzo di attrezzature.

Sotto il profilo civilistico il riaddebito delle spese è disciplinato dalle norme sul mandato, di cui agli artt. 1703 e ss. del c.c.. In particolare, a norma dell'art. 1703 del c.c. **“Il mandato è il contratto col quale una parte si obbliga a compiere uno o più atti giuridici per conto dell'altra”**. Sul punto si ricorda, inoltre, che:

- il soggetto che conferisce l'incarico è il mandante;
- il mandato può essere:
 - ✓ **“con rappresentanza”** se il mandante attribuisce al mandatario il potere di rappresentarlo;
 - ✓ **“senza rappresentanza”** se il mandatario operando nell'interesse del mandante spende il proprio nome nei rapporti giuridici con in terzi, assumendosi la responsabilità degli atti compiuti.

Di seguito l'analisi della tematica.

IL TRATTAMENTO DEI RIMBORSI SPESE IN PRESENZA DI UN INCARICO CONFERITO DA UN CLIENTE

I rimborsi spese spettanti ad un professionista per l'esecuzione di un incarico conferito da un cliente possono essere di due tipi:

- anticipazioni effettuate in nome e per conto del cliente;
- rimborsi spese assimilati ai compensi.

Dalla tipologia di spesa sostenuta discende, inoltre, il diverso trattamento da riservare al rimborso.

In particolare, le anticipazioni devono sottostare alle regole del “**mandato con rappresentanza**”, mentre i rimborsi spese assimilati ai compensi devono seguire le norme fissate per il “**mandato senza rappresentanza**”.

ANTICIPAZIONI EFFETTUATE IN NOME E PER CONTO DEL CLIENTE

I rimborsi spese rientranti in questa tipologia sono considerati come anticipazioni “**finanziarie**” eseguite “**in nome e per conto**”. È il caso ad esempio:

- dei pagamenti anticipati di documenti di spesa intestati al cliente;
- dell'acquisto di marche da bollo, di diritti di cancelleria, di diritti camerali, di diritti di segreteria, etc.;
- del pagamento di imposte, di tasse relative a concessioni governative, etc.

Ebbene, come si anticipava, questi rimborsi seguono la normativa stabilita per il “**mandato con rappresentanza**”. Pertanto, ai fini IVA il successivo riaddebito al cliente deve essere trattato secondo i dettami dell'art. 15, comma 1, n. 3) del DPR n. 633/1972. Una disposizione che esclude dalla base imponibile “**le somme dovute a titolo di rimborso delle anticipazioni fatte in nome e per conto della controparte, perché regolarmente documentate**”.

Sotto un profilo operativo osserviamo, inoltre, che:

- il documento di spesa deve essere intestato al cliente;
- il professionista deve registrare la spesa come un'anticipazione, senza recuperare l'eventuale imposta assolta;
- occorre emettere una nota spese al cliente, separata o in fattura, ma esclusa dalla base imponibile.

Aggiungiamo, infine, che se vengono rispettate tutte le regole appena viste i rimborsi spese, oltre a non essere assoggettati ad IVA non sono sottoposti a ritenuta d'acconto e non concorrono nemmeno alla formazione del reddito professionale e del volume d'affari.

RIMBORSI SPESE ASSIMILATI AI COMPENSI

Quando il professionista sostiene delle spese per conto del cliente, ma a nome proprio, dette spese devono seguire le regole del “**mandato senza rappresentanza**” e di fatto:

- risultano imponibili ai fini IVA;
- concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo;
- sono sottoposte a ritenuta d'acconto.

È questo il caso dei rimborsi assimilati ai compensi, ovvero di spese sostenute per lo svolgimento di uno specifico incarico. Si pensi in tal senso alle spese generali di studio, alle spese di trasferta, etc..

Le spese in questione possono essere documentate a “**più di lista**”, come nel caso delle trasferte, oppure possono essere a “**forfait**”, come le spese generali di studio.

Operativamente:

- il documento di spesa è intestato al professionista, che deve registrarlo tra gli acquisti. In tal modo il professionista recupera l'IVA assolta;
- il rimborso spese è assoggettato ad IVA al 22%, a ritenuta d'acconto IRPEF del 20% e concorre alla formazione del reddito professionale e del volume d'affari.

Di seguito una tabella di riepilogo.

Descrizione	IVA 22%	Ritenuta 20%
Contributo previdenziale INPS a carico committente	SI	SI*
Contributi a casse previdenziali private a carico del cliente	SI	NO
Compensi per prestazioni	SI	SI*
Rimborsi spese:	SI	SI*

<ul style="list-style-type: none"> • a piè di lista. È il caso delle spese di viaggio, di vitto, alloggio, etc.. Sono escluse le spese che non costituiscono costi produttivi per il lavoratore autonomo; • a forfait. Si pensi alle diarie, alle indennità, ai rimborsi chilometrici, etc.. 		
Spese anticipate in nome e per conto del cliente, adeguatamente documentate	NO	NO
* Solo nel caso in cui il committente è un soggetto passivo, che assume il ruolo di debitore d'imposta		

IL RIADDEBITO DELLE SPESE DI STUDIO

Sempre più spesso assistiamo al caso di professionisti che senza alcun vincolo associativo scelgono di dividere le spese comuni di uno studio per ottenere un risparmio economico. In situazioni di tal genere capita anche che il contratto risulti intestato ad uno solo dei professionisti, che poi riaddebita le spese agli altri.

Ebbene, in questi casi occorre fare riferimento alle regole del “**mandato senza rappresentanza**”. Regole in base alle quali “**il riaddebito effettuato in esecuzione del mandato senza rappresentanza presuppone, invece, che l'interposizione del mandatario non sia “trasparente”, siccome gli effetti delle operazioni compiute da tale soggetto non sono acquisiti direttamente nella sfera giuridica del mandante; a seguito, infatti, della “finzione” prevista dall'art. 3, comma 3, ultimo periodo, DPR n. 633/1972, “le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatarî senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario”.**

IL PRINCIPIO DI DIRITTO N. 7/2020

Con il principio di diritto n. 7/2020 sul riaddebito delle spese di studio si è espressa l'Amministrazione Finanziaria chiarendo che ai fini IVA nel “**mandato senza rappresentanza**”:

- il riaddebito delle spese anticipate dal mandatario al mandante assume la stessa natura delle spese sostenute dal mandatario;
- si realizza il principio dell'omologazione delle prestazioni ricevute tra il mandante e il mandatario e tra il mandatario e il terzo (e viceversa).

Per questi motivi, molti sostengono che se il rapporto tra professionista (mandatario) intestatario del contratto e gli altri professionisti (mandanti) è riconducibile al "**mandato senza rappresentanza**" occorre rifarsi ai dettami dell'art. 3, comma 3 del DPR n. 633/1972¹. Una disposizione che prevede che il regime delle prestazioni ricevute dal mandatario dovrebbe applicarsi anche nel rapporto con i mandanti.

In buona sostanza, in ragione di questo orientamento potrebbe dedursi che se le prestazioni ricevute dal mandatario fossero esenti IVA, lo stesso trattamento dovrebbe essere riservato al riaddebito delle spese nei confronti degli altri professionisti.

L'ORIENTAMENTO DELLA LADC

Con la norma di comportamento n. 93 la Libera Associazione Dottori Commercialisti (Ladc) ha avuto modo di chiarire, a suo tempo, che il riaddebito dei costi di studio per servizi utilizzati da più professionisti:

- non rientra nel campo di applicazione dell'IVA;
- non concorre alla formazione del reddito di lavoro autonomo.

A parere della Ladc, infatti:

- sono deducibili, per l'intestatario del contratto, solo le spese totali di studio meno le note addebitate;

¹ L'art 3, comma 3 del DPR n. 633/1972 afferma che: "Le prestazioni indicate nei commi primo e secondo, sempreché l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile, costituiscono, per ogni operazione di valore superiore ad euro cinquanta prestazioni di servizi anche se effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore, ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ad esclusione delle somministrazioni nelle mense aziendali e delle prestazioni di trasporto, didattiche, educative e ricreative di assistenza sociale e sanitaria, a favore del personale dipendente, nonché delle operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte a beneficio delle attività istituzionali di enti del Terzo settore di natura non commerciale, e delle diffusioni di messaggi, rappresentazioni, immagini o comunicazioni di pubblico interesse richieste o patrocinate dallo Stato o da enti pubblici. Le assegnazioni indicate al n. 6 dell'art. 2 sono considerate prestazioni di servizi quando hanno per oggetto cessioni, concessioni o licenze di cui ai nn. 1), 2) e 5) del comma precedente. Le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario".

- il riaddebito delle spese comuni non deve essere assoggettato ad IVA perché non costituisce né una cessione di beni e né una prestazione di servizi.

LA CIRCOLARE N. 58/E/2001

Nel documento di prassi n. 58/E/2001 l'Agenzia delle Entrate in merito al riaddebito delle spese di studio ha preso una posizione netta.

In particolare, era stato posto il seguente quesito **“Quando più professionisti, senza vincoli associativi, dividono lo stesso studio, si pone il problema della ripartizione delle spese comuni (energia elettrica, telefono etc.). Generalmente accade che uno di essi è intestatario delle forniture dei servizi comuni e lo stesso provvede a ripartire le spese pro quota tra gli altri professionisti. Qual è il trattamento fiscale ai fini delle imposte dirette e indirette di tali rimborsi spese? Tale rimborso va assoggettato all'Iva e considerato un provento diverso ai fini Irpef, come sostiene la dottrina prevalente, ovvero non sconta né l'Iva né l'Irpef, in quanto non rappresenta né una cessione di beni né una prestazione di servizi e quindi è da dedurre dalle spese generali del professionista intestatario delle forniture (diminuzione di costi), come sostenuto dalla Libera associazione dottori commercialisti (Ladc) con la norma di comportamento n. 93”**.

Quesito al quale l'Agenzia delle Entrate ha fornito la seguente risposta **“Il riaddebito, da parte di un professionista, delle spese comuni dello studio utilizzato da più professionisti non costituiti in associazione professionale, da lui sostenute, deve essere realizzato attraverso l'emissione di fattura assoggettata a Iva. Ai fini reddituali, le somme rimborsate dagli altri utilizzatori comportano una riclassificazione in diminuzione del costo sostenuto dal professionista intestatario dell'utenza”**.

Come si può facilmente intuire dalla risposta dell'Ufficio, al riaddebito delle spese comuni tra più professionisti non associati deve essere applicata l'IVA a prescindere dalla tipologia di spesa.

IL PARERE DELLA CORTE DI CASSAZIONE

Con sentenza n. 16035/2015 i massimi giudici hanno confermato l'orientamento dell'Amministrazione Finanziaria chiarendo che le spese dello studio professionale, quali: telefono, energia elettrica, segreteria, se riaddebitate ai colleghi per l'uso in comune dei locali, non possono essere dedotte integralmente dall'intestatario del contratto. In una simile ipotesi, affermano gli ermellini “**si realizzerebbe una sorta di liberalità indiretta, pacificamente indeducibile**”. Pertanto, per gli stessi giudici occorre seguire i chiarimenti resi dall'Ufficio con la circolare n. 38/E/2010, § 3.4, ovvero:

- le somme ricevute dagli altri professionisti per effetto del riaddebito non costituisce reddito da lavoro autonomo e non rileva come componente positivo di reddito;
- il costo sostenuto può essere dedotto solo per la parte di attività svolta e non anche per la parte riaddebitata agli altri professionisti;
- i professionisti che pagano il rimborso hanno diritto a dedurre il costo nell'anno di sostenimento della spesa, dato che nell'ambito del lavoro autonomo rileva il principio di cassa.

IL CONTRIBUTO INTEGRATIVO SUL RIADDEBITO DELLE SPESE COMUNI DI STUDIO

Chiarita la questione del trattamento da riservare al riaddebito delle spese di studio, ci si chiede ora se l'assoggettamento ad IVA debba ricomprendere o meno la maggiorazione applicata per il versamento del contributo integrativo alle casse previdenziali.

In base alle regole stabilite dalle singole casse professionali il riaddebito potrebbe essere, infatti, “**assoggettato**” o “**non assoggettato**” al contributo previdenziale integrativo.

Prendendo a riferimento le regole fissate dalla cassa previdenza dei dottori commercialisti si ricava che è fatto obbligo di assoggettare a contribuzione previdenziale tutti i corrispettivi rientranti nel volume d'affari ai fini IVA. La cassa previdenza commercialisti prevede che nel volume d'affari devono rientrare anche i corrispettivi riguardanti le parcelle emesse tra professionisti, seppur riguardanti il solo riaddebito delle spese.

Diversamente, le norme che regolamentano il contributo integrativo della cassa forense non prevedono l'obbligo di far rientrare tutti i corrispettivi nel volume d'affari. Nel volume d'affari di un avvocato non devono, infatti, rientrare redditi non riconducibili all'attività professionale, se prodotti nell'esercizio di attività che rimangono estranee a quella di avvocato.

Vista la differente posizione l'unico consiglio che si può dare è quello di verificare sempre le regole interne della propria cassa di previdenza.

L'Approfondimento – 2

Sostegni bis: contributi e crediti d'imposta

di Gianfranco Costa

PREMESSA

Nello scorso intervento abbiamo visto il contenuto del DL 73/2021 con le modifiche apportate dalla legge di conversione.

In questo appuntamento vediamo i contributi a fondo perduto ed i crediti d'imposta.

Con il prossimo numero concluderemo la trattazione del Decreto Sostegni-bis con le altre agevolazioni.

Contributi a fondo perduto

L'articolo 1 prevede una nuova tornata di contributi a fondo perduto a favore di **imprese, lavoratori autonomi, professionisti** ed enti del terzo settore che svolgono attività commerciale. La regola è sempre quella della verifica del danneggiamento da pandemia. In sede di conversione si è aggiunto il contributo anche a favore di soggetti con ricavi superiori a 10 milioni e fino a 15 milioni, ma con regole leggermente diverse. Vediamole.

Contributo per i soggetti con ricavi fino a 10 milioni

Per gli operatori con ricavi o compensi **non superiori a 10 milioni di euro** sono previste tre diverse tipologie di contributo:

- un **contributo automatico, previsto nei** commi da 1 a 3, riconosciuto a tutti i soggetti che hanno la partita IVA attiva alla data del 26/5/2021 che hanno presentato istanza e ottenuto il contributo a fondo perduto del primo decreto Sostegni (D.L. 41/2021) e non hanno già restituito il precedente contributo, ovvero esso non risulti indebitamente percepito. Il nuovo indennizzo è di importo pari al precedente contributo ed è corrisposto dall'Agenzia delle Entrate senza necessità di presentare una nuova istanza;
- un **contributo alternativo**, individuato nei commi da 5 a 15, riconosciuto a tutti i soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione o producono reddito agrario, titolari di partita IVA, attiva al 26/5/2021, residenti o stabiliti nel territorio

dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 10 milioni di euro nel 2019, che abbiano subito una **perdita del fatturato medio mensile** di almeno il **30%** nel periodo compreso dal 1/4/2020 al 31/3/2021 rispetto al periodo compreso tra il 1/4/2019 e il 31/3/2020. La misura del contributo varia a seconda se il soggetto interessato abbia o meno beneficiato del contributo del primo decreto Sostegni. Le domande vanno presentate entro il 2/9/2021 secondo le modalità e i termini per la richiesta di tale contributo sono stati fissati con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 175776 del 2/7/2021;

- un **contributo perequativo, stabilito dai commi da 16 a 27**, collegato non alla riduzione di fatturato ma al **calo degli utili**. Il beneficio è a favore di tutti i soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione o che producono reddito agrario, titolari di partita IVA, attiva al 26/5/2021, residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 10 milioni di euro nel 2019, il cui risultato economico d'esercizio relativo al periodo d'imposta in corso al 31/12/2020 sia peggiorato, rispetto a quello relativo al periodo d'imposta in corso al 31/12/2019, di una misura pari o superiore a quella che sarà definita con decreto del ministro dell'Economia e delle finanze. L'ammontare di tale contributo è determinato applicando alla **differenza tra il risultato economico dei due esercizi**, al netto dei contributi Covid già ottenuti per effetto dei decreti Rilancio, Ristori, Sostegni e Sostegni-bis (contributo automatico e alternativo) una specifica percentuale, che dovrà essere individuata dal ministro dell'Economia e delle finanze con il predetto decreto. Ogni soggetto potrà ricevere un **indennizzo massimo di 150.000 euro**. Chiaramente dovrà essere presentata apposita istanza, che potrà essere trasmessa solo se la dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31/12/2020 sarà inviata entro il 10/9/2021.

Contributo per i soggetti con ricavi da 10 a 15 milioni

La conversione in legge ha introdotto il comma 31-bis che riconosce un contributo a fondo perduto a favore dei soggetti con ricavi o compensi compresi fra 10 e 15 milioni di euro nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione; per i soggetti con esercizio solare si tratta del 2019. In particolare, il **nuovo contributo** spetta ai soggetti titolari di **reddito agrario** (di cui all'articolo 32 del TUIR), nonché ai soggetti con ricavi derivanti da specifiche attività di **cessioni di beni e prestazioni di servizi** (di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a) e

b), del TUIR), o compensi (di cui all'articolo 54, comma 1, del citato TUIR), in possesso degli altri requisiti richiesti per il riconoscimento del contributo di cui all'articolo 1 del decreto Sostegni (D.L. 41/2021) o del predetto contributo "alternativo" di cui ai commi da 5 a 13.

L'ammontare del nuovo contributo varia a seconda della tipologia.

Il contributo di cui all'articolo 1 del decreto Sostegni (D.L. 41/2021) sarà determinato in misura pari all'importo ottenuto applicando la **percentuale del 20%** alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2020 e l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi dell'anno 2019. In tal caso spetterà anche il contributo automatico di cui ai commi da 1 a 3, alle condizioni e con le modalità previste per il suo riconoscimento.

Il contributo alternativo, invece, sarà determinato:

- nel caso in cui gli interessati **beneficino** del suddetto contributo Sostegni: in misura pari all'importo ottenuto applicando la **percentuale del 20%** alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1/4/2020 al 31/3/2021 e l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1/4/2019 al 31/3/2020. In tal caso non sarà riconosciuto il contributo "automatico";
- nel caso in cui gli interessati **non beneficino** del suddetto contributo Sostegni: in misura pari all'importo ottenuto applicando la **percentuale del 30%** alla differenza tra l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1/4/2020 al 31/3/2021 e l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo dal 1/4/2019 al 31/3/2020.

Contributi per il settore del wedding

Viene introdotto poi l'articolo 1-ter il quale prevede un contributo a fondo perduto per le imprese operanti nei settori del wedding, dell'intrattenimento, dell'organizzazione di feste e cerimonie e del settore dell'Hotellerie-Restaurant-Catering (HORECA).

Le risorse complessivamente stanziare ammontano a **60 milioni di euro** per l'anno 2021, di cui un importo pari a 10 milioni di euro per l'anno 2021 è destinato alle imprese operanti nel settore dell'HORECA e un importo pari a 10 milioni di euro è

destinato alle imprese operanti nel settore, diverso dal wedding, dell'intrattenimento e dell'organizzazione di feste e cerimonie.

Il contributo è subordinato all'autorizzazione della Commissione Europea, mentre è demandato ad un decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, il compito di definire i criteri e le modalità di applicazione.

Contributi per il settore la ristorazione collettiva

Sempre in sede di conversione è stato previsto un altro contributo a fondo perduto nell'articolo 43-bis, rivolto alle imprese operanti nei servizi della ristorazione collettiva e sarà concesso nel **limite di spesa** complessivo di **100 milioni di euro** per l'anno 2021.

Viene demandato al Ministro dello sviluppo economico la definizione dei criteri e delle modalità di applicazione del contributo, previa autorizzazione dalla Commissione europea.

Sostegno alle attività economiche chiuse

Con l'articolo 2 viene istituito il **Fondo** per il sostegno delle attività economiche chiuse, con una dotazione di **140 milioni di euro** per l'anno 2021, a favore delle attività economiche per le quali, per effetto delle misure adottate ai sensi degli articoli 1 e 2 del D.L. n. 19/2020, sia stata disposta, nel periodo intercorrente fra il 1/1/2021 e la data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto, la chiusura per un periodo complessivo di almeno 100 giorni.

Anche in questo caso sarà un decreto a definire i soggetti beneficiari, l'ammontare e le modalità di erogazione dell'aiuto.

Crediti d'imposta

Bonus locazione

L'articolo 4 estende e proroga il credito d'imposta sui **canoni di locazione a uso non abitativo**, di cui all'articolo 28 del decreto Rilancio (D.L. 34/2020).

Il comma 1 è riservato alle imprese turistico-ricettive, alle agenzie di viaggio e i tour operator (soggetti di cui all'art. 5 del predetto articolo 28), dove il credito d'imposta, precedentemente previsto fino al 30/4/2021, viene esteso fino al 31/7/2021.

Il comma 2 consente di fruire del credito d'imposta sui **canoni versati** dei mesi da **gennaio a maggio 2021** a favore:

- dei soggetti **esercenti attività d'impresa, arte o professione**, con ricavi o **compensi non superiori a 15 milioni di euro** nel secondo periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto Sostegni bis (2019 per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare);
- degli **enti non commerciali**, compresi gli Enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti.

Ai soggetti **locatari esercenti attività economica**, il credito d'imposta spetta a condizione che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi compreso tra il 1/4/2020 e il 31/3/2021 sia **inferiore almeno del 30%** rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1/4/2019 e il 31/3/2020. Il diritto al beneficio matura anche in assenza del requisito della riduzione del fatturato o dei corrispettivi per i soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1/1/2019. Il bonus spetta, rispettivamente, nella misura del 60% dell'ammontare del canone di locazione e del 30% dell'ammontare dei canoni per affitto d'azienda.

Una novità nella legge di conversione la troviamo nel comma 2-bis dove è previsto che il credito d'imposta è esteso alle imprese esercenti attività di **commercio al dettaglio** con **ricavi superiori a 15 milioni di euro** nel secondo periodo d'imposta antecedente a quello della data di entrata in vigore del decreto (2019 per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare). Il beneficio è riconosciuto in relazione ai **canoni** pagati per ciascuno dei mesi da **gennaio a maggio 2021** e spetta a condizione che l'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi registrato nel periodo compreso tra il 1/4/2020 ed il 31/3/2021 risulti inferiore almeno del 30% rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1/4/2019 ed il 31/3/2020.

Il beneficio spetta, anche in assenza dei requisiti indicati, ai soggetti che hanno iniziato l'attività a partire dal 1/1/2019. A tali imprese il credito d'imposta spetta, rispettivamente nelle misure del 40% e del 20%.

Bonus alberghi

Il 5° comma dell'articolo 7, intervenendo sull'art. 79 del decreto Agosto (D.L. 104/2020), **proroga di un anno** il credito d'imposta per la **riqualificazione** e il **miglioramento** delle strutture ricettive turistico-ricettive di cui all'articolo 10 del D.L. 83/2014. Previsto originariamente per il 2020 e il 2021 (o meglio, per le spese sostenute nei due periodi di imposta successivi a quello in corso al 31/12/2019), con la disposizione si conferma il bonus anche per il 2022.

Bonus moda

L'articolo 8 modifica la disciplina del credito d'imposta per le **rimanenze finali di magazzino** del settore Tessile - Moda - Calzaturiera e Pelletteria dettata dall'articolo 48-bis del decreto Rilancio (D.L. 34/2020).

La disposizione **proroga il bonus** - originariamente previsto limitatamente al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni di cui al D.P.R. 9/3/2020, (2020 per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare) - anche a quello in corso al **31/12/2021**. Come in molte altre disposizioni, si dovrà attendere decreto del Ministro dello sviluppo economico ed un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate con le modalità operative

Bonus sanificazione, DPI e tamponi

L'articolo 32 ripropone il credito di imposta in favore di soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, degli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti e delle strutture ricettive extra alberghiere a carattere non imprenditoriale (munite di codice identificativo regionale, ovvero, in mancanza, identificate mediante autocertificazione in merito allo svolgimento dell'attività ricettiva di bed and breakfast), **pari al 30%** delle **spese sostenute** nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per Covid-19.

Il beneficio spetta fino ad un **massimo di 60.000 euro** per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021. Il provvedimento n. 191910 del

15/7/2021 ha stabilito i criteri e le modalità di applicazione e fruizione del credito d'imposta. Il provvedimento prevede l'invio della comunicazione delle spese ammissibili dal 4 ottobre al 4 novembre 2021.

Crediti d'imposta per i pagamenti elettronici

La conversione in legge ha introdotto l'articolo 11/bis che, ai commi da 10 a 12 riproducono con alcune modifiche l'articolo 11-bis, commi 10 e 11, del D.L. 99/2021, prevedono specifici crediti di imposta:

- per le commissioni maturate in relazione a pagamenti elettronici. In particolare, viene stabilito che, nel periodo **dal 1/7/2021 al 30/6/2022**, il credito di imposta sulle commissioni per pagamenti elettronici è **incrementato al 100%** delle commissioni, nel caso in cui gli esercenti attività di impresa, arte o professione che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi nei confronti di consumatori finali, adottino strumenti di pagamento elettronici, nel rispetto delle caratteristiche tecniche da stabilire con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate;
- per l'acquisto, il noleggio o l'utilizzo di strumenti che consentono forme di pagamento elettronico nel rispetto delle caratteristiche tecniche da stabilire con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. L'agevolazione, riconosciuta dal 1/7/2021 al 30/6/2022, spetta nel **limite di spesa di 160 euro** per ciascun beneficiario;
- per l'acquisto, il noleggio o l'utilizzo di strumenti evoluti di pagamento elettronico che consentono anche la memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi. L'agevolazione, valida nell'anno 2022, spetta nel **limite di spesa di 320 euro** per ciascun beneficiario.

Credito d'imposta per i nuovi farmaci e vaccini

L'articolo 31, ai commi 1-5 e comma 9, disciplina un credito d'imposta a favore delle imprese che effettuano attività di ricerca e sviluppo per nuovi farmaci, inclusi i vaccini. Il bonus è riconosciuto nella **misura del 20%** dei costi sostenuti, dal 1/6/2021 al 31/12/2030, per:

- **ricerca fondamentale;**
- **ricerca industriale;**

- sviluppo sperimentale e studi di fattibilità necessari per il progetto di ricerca e sviluppo nel corso della sua durata.

Il credito di imposta spetta fino a un importo massimo di 20 milioni di euro annui per ciascun beneficiario e non è cumulabile, in relazione agli stessi costi ammissibili, con altre agevolazioni sotto forma di credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo.

Credito d'imposta alta formazione

All'articolo 48-bis viene previsto un credito d'imposta per le imprese (indipendentemente dalla forma giuridica, dalla dimensione aziendale e dal settore economico in cui operano) che, nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2020 (2021, per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare) sostengono spese per attività di formazione professionale di alto livello. Il credito d'imposta è **pari al 25% delle spese sostenute**, fino all'importo massimo di **30.000 euro** per ciascuna impresa beneficiaria, relative al costo aziendale del dipendente per il periodo in cui è occupato nelle attività di formazione attraverso **corsi di specializzazione e perfezionamento** legati allo sviluppo di **nuove tecnologie** e all'approfondimento delle conoscenze delle tecnologie relative a Industria 4.0.

Credito d'imposta per la promozione delle competenze manageriali

La legge di conversione introduce l'articolo 60-bis, che sostituisce l'articolo 1, comma 536, della legge di Bilancio 2021 (legge 178/2020), con il quale viene riconosciuto un credito d'imposta alle imprese che sostengono finanziariamente, tramite **donazioni** effettuate nell'anno 2021 o nell'anno 2022, nella forma di **borse di studio**, iniziative formative finalizzate allo sviluppo e all'acquisizione di competenze manageriali, promosse da **università pubbliche e private**, da istituti di formazione avanzata o da scuole di formazione manageriale pubbliche e private. Il credito d'imposta è concesso fino al **100%** per le piccole e micro imprese, fino al **90%** per le medie imprese e fino all'**80%** per le grandi imprese dell'importo delle donazioni effettuate fino all'importo massimo di 100.000 euro.

Vene, anche in questo caso, viene demandato ad un decreto del Ministro dell'università e della ricerca, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, l'emanazione delle disposizioni attuative.

Credito d'imposta distribuzione

L'articolo 67, commi da 1 a 6, introduce un credito di imposta a favore delle imprese **editrici di quotidiani e periodici** che stipulano, anche attraverso le associazioni rappresentative, accordi di filiera orientati a garantire la sostenibilità e la capillarità della diffusione della stampa in particolare nei piccoli comuni e nei comuni con un solo punto vendita di giornali. Il credito di imposta è **pari al 30%** della spesa sostenuta nell'anno 2020 per la distribuzione delle testate edite, ivi inclusa la spesa per il trasporto dai centri stampa ai punti vendita.

Dovranno comunque attendere un DPCM con le modalità attuative.

Bonus pubblicità

I commi da 10, 11 e 13 dell'articolo 67 intervengono invece sulla disciplina 2021 e 2022 del bonus pubblicità già previsto dall'articolo 57-bis del D.L. n. 50/2017, stabilendo che, limitatamente agli anni 2021 e 2022, sia per gli **investimenti pubblicitari** sulla **stampa** che per gli investimenti pubblicitari su **radio-tv**, il credito d'imposta è concesso nella **misura unica del 50%** del valore degli investimenti effettuati.

Nel biennio 2021-2022 saranno ammessi anche investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti nazionali non partecipate dallo Stato.

Attenzione, però, che per il 2021, la comunicazione telematica di prenotazione del bonus può essere presentata tra il 1° e il 30/9/2021. Restano valide le comunicazioni trasmesse nel periodo compreso tra il 1° e il 31/3/2021.

Credito d'imposta per il pagamento del canone patrimoniale

Introduzione in sede di conversione dell'articolo 67-bis il quale prevede un nuovo credito d'imposta a favore dei titolari di **impianti pubblicitari privati o concessi a soggetti privati**, destinati all'affissione di **manifesti** e ad analoghe **installazioni pubblicitarie** di natura commerciale, anche attraverso pannelli luminosi o proiezioni di immagini, comunque diverse dalle insegne di esercizio.

Il credito d'imposta - riconosciuto, per l'anno 2021, nel limite di spesa di 20 milioni di euro - è attribuito in misura proporzionale all'importo dovuto dai suddetti soggetti, nell'anno 2021, a titolo di canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione

pubblicitaria, di cui all'articolo 1, commi 816 e seguenti della L. 160/2019, per la diffusione di messaggi pubblicitari per un periodo non superiore a 6 mesi.

Viene demandato al direttore dell'Agenzia delle Entrate la definizione delle modalità attuative.

Crediti di imposta prorogati

Vengono inoltre confermati fino al 31/12/2021:

- il credito d'imposta **investimenti sisma** di cui all'articolo 18-quater del D.L. 8/2017 (articolo 9, comma 1-bis);
- il credito d'imposta per le **società benefit** di cui all'articolo 38-ter del D.L. 34/2020 (articolo 19-bis);
- il credito d'imposta per le **imprese editrici** per acquisto della carta di cui all'articolo 188 del D.L. 34/2020 (articolo 67, comma 9-bis – 9-quater).

Nel prossimo quaderno si riepilogheranno gli altri interventi agevolativi previsti dal Decreto Sostegni-bis.

L'Approfondimento – 3

Il nuovo codice della crisi: il nuovo assetto organizzativo, obblighi e responsabilità degli organi che lo compongono

di Federico Camani

PREMESSA

Con l'entrata in vigore del nuovo codice della crisi d'impresa, che dovrebbe slittare alla prossima primavera 2022, si rende necessario riconfigurare o, meglio, implementare il ruolo dell'amministratore all'interno delle società. Come vedremo, infatti, con le nuove disposizioni normative e (non si avrebbe voluto pensare) con l'emergenza generatasi da Covid-19, il ruolo dell'amministratore diventa ancora più importante nella gestione dell'attività d'impresa, in funzione (soprattutto) della rilevazione tempestiva della crisi d'impresa.

Un ruolo ancor più importante è rivestito dall'organo di controllo il quale deve, non solo vigilare sull'operato dell'organo amministrativo, ma avere un ruolo "pro-attivo" nel segnalare tempestivamente eventuali situazioni di squilibrio economico-finanziario al fine di scongiurare una crisi d'impresa. Come vedremo, l'organo di controllo riveste sì una posizione fondamentale ma assume anche una responsabilità solidale con l'organo amministrativo per i fatti e le omissioni compiute nell'attività "gestoria" e per le mancate segnalazioni di situazioni di squilibrio, sia all'organo amministrativo stesso sia all'organismo di composizione assistita della crisi.

Vediamo, in questo articolo, le varie figure che compongono il nuovo codice della crisi d'impresa, le loro responsabilità, i "nuovi" doveri e poteri. Analizziamo nel dettaglio i nuovi indicatori della crisi e la loro capacità, se adeguatamente utilizzati, di rilevare tempestivamente la crisi.

LA FIGURA DELL'AMMINISTRATORE

Se da una parte, un amministratore deve osservare i principi di corretta amministrazione e assicurarsi che la società disponga di un assetto organizzativo, amministrativo e

contabile adeguato e coerente con la sua natura e le sue dimensioni, dall'altra parte, con l'ingresso del nuovo codice della crisi d'impresa, deve assicurarsi che tale assetto sia utile a prevenire e rilevare tempestivamente lo stato di crisi ovvero ad assicurare la continuità aziendale, anche attraverso l'assunzione di idonee iniziative volte al superamento della crisi stessa. Tale concetto è stato inserito nel Codice Civile al nuovo comma 2, di cui all'articolo 2086 secondo cui *“l'imprenditore, che operi in forma societaria o collettiva, ha il dovere di istituire un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi dell'impresa e della perdita di continuità aziendale, nonché di attivarsi senza indugio per l'adozione e l'attuazione di uno degli strumenti previsti dall'ordinamento per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale”*.

Con tale aggiornamento normativo, è oramai assodato che gli obblighi posti a carico dell'amministratore sono principalmente tre, ovvero:

- l'istituzione di un assetto organizzativo, amministrativo e contabile adeguato alla natura e alle dimensioni dell'azienda nonché idoneo alla rilevazione della crisi e della mancanza di continuità aziendale;
- l'adozione di apposite misure e strumenti per il superamento della crisi e il recupero della continuità aziendale;
- l'attuazione delle predette misure.

Soprattutto nelle società di capitali il ruolo dell'amministratore si fa sempre più importante e determinante, lì dove è necessaria una gestione accurata e attenta dell'attività d'impresa che, al giorno d'oggi, richiede anche la capacità di saper rilevare tempestivamente la crisi.

GLI INDICATORI DELLA CRISI

Come accennato poc'anzi, l'amministratore deve assicurarsi che l'assetto organizzativo, amministrativo e contabile sia adeguato a rilevare tempestivamente la crisi d'impresa. Proprio per questo, l'articolo 13, comma 1, C.c., ci dice che *“costituiscono indicatori della crisi gli squilibri di carattere reddituale, patrimoniale e finanziario, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore, tenuto conto della data di costituzione e di inizio dell'attività, rilevabili attraverso appositi*

indici che diano evidenza della non sostenibilità dei debiti per almeno i 6 mesi successivi e dell'assenza di prospettive di continuità aziendale per l'esercizio in corso...".

Secondo tale definizione ed al fine di rilevare tempestivamente la crisi, possono essere utilizzati i seguenti indicatori:

- la sostenibilità del debito a breve termine (entro i 12 mesi) e, quindi, la sostenibilità degli oneri dell'indebitamento con i flussi di cassa prospettici;
- l'adeguatezza dei mezzi propri con i mezzi di terzi;
- i ritardi nei pagamenti reiterati e significativi;
- la mancanza di prospettive di continuità aziendale che, come si può notare, vengono a generarsi con l'utilizzo degli indicatori sopracitati.

Da un punto di vista più pratico, il consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili ha opportunamente elaborato una serie di indici, revisionati ogni 3 anni, che vanno ad identificare l'eventuale presenza di una situazione di crisi. Parliamo di:

- Debt Service Cover Ratio (DSCR), indice che misura l'adeguatezza dei mezzi propri rispetto ai mezzi di terzi; in altre parole misura la capacità dell'impresa di far fronte agli oneri dell'indebitamento con i flussi di cassa prospettici; tale indice è efficace se inferiore a 1;
- patrimonio netto negativo.

Per le fattispecie alle quali non siano applicabili i suddetti indici, il CNDCEC ha elaborato un gruppo di ulteriori 5 indici che, se applicati congiuntamente, sono in grado di rilevare lo stato di crisi. A tal fine, gli indici proposti dal CNDCEC sono i seguenti:

- l'indice di sostenibilità degli oneri finanziari con i flussi di cassa prospettici;
- l'indice di adeguatezza patrimoniale, misurata come rapporto fra il patrimonio netto e i debiti totali;
- l'indice che misura il ritorno liquido dell'attivo, come rapporto fra cash flow e attivo patrimoniale;
- l'indice di liquidità risultante dalla differenza fra attivo a breve termine e passivo a breve termine (in altre parole, il capitale circolante netto, CCN);
- l'indice che misura l'indebitamento previdenziale e tributario, come rapporto fra tali debiti e l'attivo patrimoniale.

Si fa presente che, nel contesto di una situazione di crisi, il gruppo dei 5 indici deve essere considerato nel suo insieme; di fatto, tale sistema si definisce gerarchico proprio perché richiede l'applicazione congiunta di tutti i 5 indici elaborati dal CNDCEC. L'impossibilità di applicare anche uno solo degli indici della crisi non permette di esprimere un giudizio quanto più veritiero e corretto. Ecco perché, a tal punto, il Legislatore ha previsto che, qualora gli indici non fossero applicabili, l'impresa può eventualmente elaborarne di propri.

LA SEGNALAZIONE DELL'ORGANO DI CONTROLLO

Preliminarmente, si deve chiarire quali sono gli organi di controllo. Essi sono figure che hanno il dovere di segnalare all'organo amministrativo qualsiasi situazione di criticità che possa sfociare in una crisi d'impresa. A tal fine, gli organi di controllo si identificano nei seguenti soggetti:

- il collegio sindacale, il revisore o la società di revisione;
- i creditori pubblici qualificati quali l'Agenzia delle entrate, l'Agenzia delle entrate e riscossione e l'Inps.

La segnalazione, fatta per iscritto e motivata, a mezzo PEC o, comunque, attraverso mezzi che possano assicurare la prova dell'avvenuto ricevimento della stessa, deve contenere un congruo termine entro il quale l'organo amministrativo deve intraprendere tutte le azioni necessarie per rientrare dalla situazione di crisi.

Quanto ai termini, preliminarmente viene concesso agli amministratori un arco temporale non superiore a 30 giorni entro il quale essi devono illustrare all'organo di controllo le misure che intendono adottare per superare lo stato di crisi. Successivamente, viene concesso un termine non superiore a 60 giorni entro il quale tali misure devono essere adottate. In caso di omessa o inadeguata risposta ovvero nel caso in cui l'impresa non sia riuscita a superare positivamente lo stato di crisi, l'organo di controllo è obbligato a segnalare all'OCRI (Organismo di composizione assistita della crisi d'impresa) tale situazione, fornendo ogni elemento utile per le relative determinazioni, anche in deroga al disposto dell'articolo 2407, comma 1, C.c. quanto all'obbligo della segretezza.

Nell'ambito dei loro poteri e doveri, gli organi di controllo devono assicurarsi che l'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dagli amministratori sia adeguato alla natura e alle dimensioni dell'impresa e atto a prevenire eventuali situazioni di crisi. Essi

sono, infatti, solidalmente responsabili per i fatti e le omissioni compiute dagli amministratori, quando il danno si sarebbe potuto evitare se avessero adeguatamente vigilato in adempimento dei loro doveri. Periodicamente, quindi, l'organo di controllo ha il compito di verificare che l'organo amministrativo valuti costantemente:

- l'adeguatezza dell'assetto organizzativo dell'impresa;
- la sussistenza dell'equilibrio economico e finanziario;
- il prevedibile andamento della gestione;
- eventuali presenze di situazioni di crisi.

Eventuali situazioni di crisi devono essere tempestivamente segnalate, al fine di prendere provvedimenti quanto più mirati e precisi per ristabilire il riequilibrio aziendale. Ecco perché si parla di sistemi di allerta, ovvero di procedure "guidate" che, se adottate periodicamente, aiutano l'organo di controllo ad osservare l'andamento della gestione d'impresa, ovvero a rilevare potenziali situazioni di squilibrio economico e finanziario che possono ricondurre ad una crisi d'impresa. Di fatto, il dovere di vigilanza dell'organo di controllo sull'adeguatezza degli assetti dovrebbe avere a oggetto da un lato, l'esistenza di un'idonea organizzazione per funzioni e di processi e procedure idonei a regolare l'attività di gestione, dall'altro, il controllo sulla corretta attuazione dei processi e delle procedure.

Quanto agli organi di controllo, il collegio sindacale, nell'ambito delle sue funzioni, deve valutare l'andamento della gestione finanziaria, assicurarsi che siano rispettati i principi di corretta amministrazione al fine di salvaguardare e rendere efficiente l'attività d'impresa, in modo tale da preservare la continuità aziendale. Da qui deriva l'obbligo dei sindaci di partecipare alle adunanze del CDA al fine di valutare non solo i singoli atti di gestione ma anche l'attività in senso più complessivo.

Quanto ai revisori (o alle società di revisione), sebbene i doveri di vigilanza siano intrinseci al loro ruolo in quanto funzionali all'espressione di un giudizio di merito sulla corretta tenuta della contabilità e, quindi, alla predisposizione del bilancio, anch'essi devono svolgere specifiche verifiche sul sistema di controllo dell'impresa e, più specificatamente, quantificare e valutare il rischio inerente la capacità dell'impresa di continuare a operare come un'entità in funzionamento. In altre parole, attraverso la verifica della contabilità, il revisore deve valutare l'equilibrio finanziario dell'impresa e il prevedibile andamento della gestione, oltretutto la prospettiva della continuità aziendale.

A tal fine, sia gli organi amministrativi sia gli intermediari finanziari devono rendere noti agli organi di controllo le scritture contabili, gli accadimenti intervenuti nella gestione dell'impresa, le variazioni, le revisioni o le revoche degli affidamenti bancari, nonché ogni altro documento che può risultare utile al fine di una migliore classificazione del rischio d'impresa.

Quanto, invece, ai creditori pubblici qualificati, identificati per mezzo dell'Agenzia delle entrate, dell'Agenzia delle entrate e riscossione e dell'INPS, l'obbligo di segnalazione all'organo amministrativo scatta al superamento dei seguenti limiti:

- per l'Agenzia delle entrate, quando l'ammontare totale del debito scaduto e non versato per l'IVA, risultante dalla comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche sia superiore a:
 - 100.000 euro, per aziende con volume d'affari non superiore a 1.000.000 euro,
 - 500.000 euro, per aziende con volume d'affari non superiore a 10.000.000 euro,
 - 1.000.000 euro, per aziende con volume d'affari superiore a 10.000.000 euro.
- per l'INPS, quando il debitore è in ritardo di oltre 6 mesi nel versamento dei contributi di ammontare superiore alla metà di quelli dovuti nell'anno precedente e superiore a 50.000 euro;
- per l'agente della riscossione, quando la sommatoria dei debiti definitivamente accertati e scaduti da oltre 90 giorni superi la soglia di 500.000 euro (1.000.000 euro per le imprese collettive).

Pertanto, una volta superata la soglia dell'esposizione debitoria, l'organo pubblico qualificato ha l'obbligo di segnalare agli amministratori lo "squilibrio economico/finanziario", evidenziando il termine perentorio di 90 giorni entro cui sanare la posizione.

Si ricorda che, una volta scaduti i termini entro cui rientrare dalla posizione di squilibrio, senza che l'organo amministrativo abbia trovato una soluzione allo squilibrio, gli organi di controllo hanno l'onere di segnalare tale situazione all'OCRI il quale procederà, attraverso l'ufficio del referente, a nominare il collegio dei 3 esperti che avranno il dovere

di convocare il debitore in audizione per definire, assieme, un piano di rientro. In tale fattispecie, il debitore entrerà nella procedura di composizione assistita della crisi: assieme al collegio dei 3 esperti potrà definire un piano dettagliato di rientro da esperire nell'arco di 90 giorni (prorogabili di ulteriori 90). Decorso tale termine e in assenza di un risultato positivo, il debitore dovrà predisporre ricorso per accedere ad una delle procedure concorsuali previste dalla Legge fallimentare. In assenza di una sua istanza, ed ogni qualvolta ravvisi una situazione di insolvenza, anche il pubblico ministero potrà presentare ricorso per l'apertura del fallimento.

LA RESPONSABILITA' DELL'ORGANO DI CONTROLLO

Premesso che la tempestiva segnalazione all'organo amministrativo (ovvero all'OCRI) di una situazione di squilibrio economico finanziario (c.d. "situazione di crisi") rappresenta causa di esclusione da responsabilità solidale dell'organo di controllo, un altrettanto importante profilo di responsabilità è rilevabile nel momento in cui si effettua l'adeguata vigilanza sulla gestione dell'attività d'impresa. Di fatto, l'organo di controllo risponde della mancata effettuazione dei controlli e, come confermato dalla pronuncia della Corte di Cassazione n. 21662/2018, della mancanza di segnalazione agli atti di *mala gestio* compiuti dall'organo amministrativo. Tale ultima fattispecie configura l'elemento della colpa dell'organo di controllo che rileva sotto due profili: la colpa della conoscenza e la colpa nell'attivazione. La reazione dell'organo di controllo alla rilevazione di atti potenzialmente dannosi deve essere fattiva con la segnalazione all'assemblea dei soci, ove ne riscontri gli estremi all'autorità giudiziaria fino a pretendere dall'organo amministrativo azioni correttive. Dunque, ai fini dell'esonero dalla responsabilità solidale, ci si deve rifare all'articolo 14, comma, C.c., il quale dispone che "la tempestiva segnalazione all'organo amministrativo costituisce causa di esonero dalla responsabilità solidale per le conseguenze pregiudizievoli delle omissioni o azioni successivamente poste in essere dal predetto organo".

Come precedentemente accennato, sotto il profilo della responsabilità i sindaci sono soggetti alla responsabilità (c.d. esclusiva) prevista dall'articolo 2407, comma 1, C.c., con una previsione di responsabilità che si estende ai sensi del successivo comma 2, articolo 2407, C.c. anche ai fatti e alle omissioni degli amministratori, per la quale sussiste la responsabilità solidale, se tali fatti o omissioni hanno generato un danno che sarebbe potuto essere evitato se avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica.

Nei casi più gravi (c.d. “gravi irregolarità nella gestione che possono arrecare danno alla società”, articolo 2409, comma 1, C.c.), il Tribunale può intimare l’assemblea di sostituire integralmente sia l’organo amministrativo sia l’organo di controllo; in casi eccezionali, gli amministratori e i sindaci possono essere sollevati dai loro incarichi e sostituiti da un amministratore giudiziale nominato dal Tribunale, il quale provvederà a compiere tutti gli atti di gestione necessari all’attività d’impresa, fintantoché non vengono nominati i nuovi organi dall’assemblea.

Li dove poi il collegio sindacale sia incaricato anche della revisione legale dei conti, aumentano i doveri e, conseguentemente, si allarga il campo delle responsabilità verso la società, i soci e i terzi danneggiati per i danni derivanti dall’inadempimento dei loro doveri attinenti la specifica attività di revisione. Si specifica, in questo caso, che l’attività di revisione svolta dal collegio richiede 3 prerogative:

- i componenti del collegio devono essere tutti revisori legali dei conti;
- la società non deve essere quotata in mercati regolamentati;
- la società non deve redigere il bilancio consolidato.

Concludendo, possiamo affermare che il principale soggetto responsabile del sistema di allerta interno rimane sempre l’organo amministrativo. I sindaci e revisori sono un supporto esterno al monitoraggio del sistema di allerta interno: essi, infatti, devono svolgere un ruolo pro-attivo (c.d. *forward-looking*), ovvero devono essere in grado di comunicare con tempestività eventuali situazioni di squilibrio che possono provocare “danni” finanziari, patrimoniali ed economici all’impresa. Si ricorda ancora una volta che la segnalazione dell’organo di controllo deve essere fatta all’organo amministrativo e, poi, all’OCRI, sulla base delle evidenze contabili e delle rilevazioni effettuate con l’utilizzo degli indici.

È evidente, quindi, come il principio della continuità aziendale, elevato dalla nuova riforma sulla crisi d’impresa e messo alla luce anche dalla crisi epidemiologica da Covid-19 stia assumendo un ruolo mai così essenziale al fine di valutare le prospettive aziendali nel breve termine.

Le prossime scadenze



1 agosto 2021

SOSPENSIONE FERIALE DEI TERMINI

Inizio del periodo di sospensione dei termini processuali per le giurisdizioni ordinarie, amministrative e speciali tributarie (art. 16 D.L. 132/2014).

16 agosto 2021

IMPOSTE DIRETTE – VERSAMENTO RITENUTE

Termine ultimo per il versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine ultimo concesso ai contribuenti mensili e trimestrali per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito

SOSPENSIONE VERSAMENTI COVID – RIPRESA

Versamento della 8^a rata (di massimo 24) del 50% degli importi sospesi da marzo a maggio 2020 (D.L. 34/2020, D.L. 104/2020).

INPS ARTIGIANI E COMMERCIANTI

Termine per effettuare il versamento della 2^a rata del contributo fisso minimo per il 2021.

INAIL

Termine per versare il versamento della rata per i datori di lavoro che hanno scelto di rateizzare il premio Inail, relativo al saldo 2020 e all'acconto 2021.
