



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- La conservazione delle dichiarazioni negli studi professionali
- I costi che risultano da fatture generiche non si possono dedurre
- Trasferimento d'azienda mortis causa-criticità fiscali-seconda parte
- Nota di variazione IVA: le ultime modifiche introdotte con il D.L. 73/2021
- Auto aziendali: acquisto, leasing o noleggi

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



7

Il Giudice ha sentenziato



.....	11
In breve.....	14
La conservazione delle dichiarazioni negli studi professionali.....	14
I costi che risultano da fatture generiche non si possono dedurre	17
L'Approfondimento – 1	19
Trasferimento d'azienda mortis causa – criticità fiscali – seconda parte	19
L'Approfondimento – 2	28
Nota di variazione IVA: le ultime modifiche introdotte con il D.L. 73/2021	28
L'Approfondimento – 3	39
Auto aziendali: acquisto, leasing o noleggi	39
L'angolo informatico	49
VOIP e Centralini Cloud	49

*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>Auto concesse in uso promiscuo dal 01.07.2021</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 27.09.2021</p>	<p>Per le auto immatricolate entro il 30.06.2020 e concesse in uso promiscuo a partire dal 1.07.2020, occorre determinare in modo analitico il benefit generato. Con riguardo alle auto concesse in uso promiscuo a partire dal 1.7.2020, il benefit deve essere determinato calcolando i valori di emissione di anidride carbonica dei veicoli.</p>
<p>Modifiche delle bozze dei registri Iva precompilati</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 28.09.2021</p>	<p>È possibile consultare alcune Faq in materia di registri Iva precompilati sul sito di "Fatture e corrispettivi".</p>
<p>E-fattura con San Marino e modello Intrastat</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 28.09.2021</p>	<p>Dal 01.10.2021 è possibile inviare fatture elettroniche verso San Marino mentre dal 01.07.2022 sarà obbligatorio. Questo comporta la scomparsa dell'obbligo di presentare gli elenchi Intrastat delle vendite per chi esegue anche cessioni intracomunitarie.</p>
<p>Rata della rottamazione-ter di luglio in scadenza</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 28.09.2021</p>	<p>Entro il 30.09.2021 deve essere versata la rata di rottamazione-ter, originariamente in scadenza nel luglio 2020. È comunque possibile eseguire il versamento entro il 05.10.2021, considerando i 5 giorni di tolleranza concessi.</p>
<p>Cila superbonus</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 28.09.2021</p>	<p>Nel caso di lavori iniziati prima dell'attivazione della nuova Cila semplificata dedicata al Superbonus, non è obbligatorio ripresentare i titoli abilitativi, anche se, in qualche caso, potrà essere conveniente farlo.</p>
<p>Versamento importi sospesi</p>	<p>ITALIA OGGI 29.09.2021</p>	<p>Il 30.09.2021 scade il termine entro cui i contribuenti devono saldare fino a 20 rate dei piani di dilazione, precedentemente sospesi a causa della pandemia nel periodo 08.03.2020 al 31.08.2021.</p>

Lista nera dei paradisi fiscali	ITALIA OGGI 29.09.2021	I Ministri delle Finanze dell'Unione Europea stanno per rimuovere le Seychelles e le isole caraibiche di Dominica e Anguilla dalla lista nera dei paradisi fiscali.
Proroghe per Irap e assegno unico	IL SOLE 24 ORE 30.09.2021	Il Consiglio dei Ministri ha approvato un decreto di proroghe che estende la possibilità di restituire al Fisco il saldo Irap 2019 e il primo acconto Irap 2020, in caso di superamento degli aiuti di Stato fissati dal Temporary framework UE, entro il 30.11.2021. La presentazione per poter chiedere gli arretrati dell'assegno unico per i figli per i lavoratori autonomi e i professionisti è stata rinviata al 31.10.2021.
Decreto bonus idrico	IL SOLE 24 ORE 30.09.2021	È stato approvato il decreto attuativo del bonus idrico, utile a risparmiare risorse e ridurre gli sprechi di acqua.
Possibile proroga delle regole europee sugli aiuti di Stato	IL SOLE 24 ORE 01.10.2021	La Commissione Europea ha proposto di allungare fino al 30.06.2022, le attuali regole straordinarie sugli aiuti di Stato, introdotte per affrontare l'emergenza Covid-19.
Bonus facciate	IL SOLE 24 ORE 01.10.2021	Il 31.12.2021 è ad oggi il termine per beneficiare del bonus in quanto non emerge, per ora, alcuna intenzione del Governo di prevederlo nella Legge di bilancio 2022.
Agenzia delle Entrate-Riscossione nella Regione Sicilia	ITALIA OGGI 01.10.2021	Dal 1.10.2021 l'Agenzia delle Entrate-Riscossione diventa l'ente pubblico di riscossione per l'intero territorio nazionale, in quanto incorporerà anche la Regione Sicilia.
Bonus rubinetti	IL SOLE 24 ORE 02.10.2021	Il D.M. Transizione ecologica da attuazione al bonus risparmio idrico da 20 milioni, previsto dalla legge di Bilancio 2021 e valido per tutte le spese effettuate nel corso di quest'anno: è così possibile iniziare a raccogliere i documenti necessari per provare l'effettuazione della spesa (fatture, scontrini elettronici, copia di

		<p>versamenti bancari o attestazioni di pagamento tramite carta di credito), che serviranno a pagare interventi come l'installazione di rubinetti, docce e sanitari, ma anche le opere idrauliche, murarie e le attività legate ai lavori.</p>
<p>Identità digitale INPS</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 02.10.2021</p>	<p>È disponibile online la nuova funzionalità che consente al cittadino, titolare di Spid o di carta di identità elettronica o carta nazionale dei servizi, di delegare e revocare l'accesso ai servizi telematici dell'INPS a un'altra persona anch'essa in possesso di identità digitale. Questa funzionalità di aggiunge alla delega attivabile presso gli sportelli dell'Inps ed utile per il delegante privo di una identità digitale. La delega Spid può essere presentata telematicamente attraverso il nuovo servizio "Deleghe identità digitali" presente nell'area riservata MyInps inserendo i dati del soggetto delegato, nonché la data di scadenza della delega medesima.</p>
<p>Contributi a fondo perduto per impianti sciistici</p>	<p>ITALIA OGGI 02.10.2021</p>	<p>È stato pubblicato un avviso il 30.09.2021 sul sito del Ministero del Turismo che afferma che sono in arrivo i contributi a fondo perduto per il ristoro delle perdite subite causa Covid dagli esercenti attività di impianti di risalita a fune, svolte nei comuni ubicati all'interno dei comprensori sciistici. Per ottenere gli aiuti i soggetti beneficiari devono essere in regola con il Durc.</p>
<p>Tax credit ambienti di lavoro e Dpi</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 04.10.2021</p>	<p>Dal 4.10.2021 fino al 4.11.2021 si potrà inoltrare l'istanza telematica per ottenere il credito d'imposta sanificazione e Dpi per le spese sostenute a giugno, luglio e agosto 2021. La percentuale e l'importo reale saranno resi noti dall'Agenzia delle Entrate solo entro il prossimo 12.11.2021.</p>

L'Agenzia interpreta



<p>Facoltà di dedurre gli ammortamenti civilistici sospesi</p>	<p>INTERPELLO N. 607 DEL 17/09/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ha posto fine ai dubbi sorti in merito alla possibilità di dedurre gli ammortamenti dopo averli sospesi. È stato chiarito che le imprese possono non imputare gli ammortamenti che non stati rilevati a bilancio.</p>
<p>Smart working in Italia di soggetto estero</p>	<p>INTERPELLO N. 626 DEL 27/09/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta ha precisato che deve essere tassato anche nel nostro Paese, il lavoratore che risiede in Lussemburgo e che svolge smart working in Italia.</p>
<p>Asseverazione preventiva per sismabonus acquisti</p>	<p>INTERPELLO N. 624 DEL 27/09/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, ha confermato che l'asseverazione preventiva in merito ai lavori da effettuare su un immobile oggetto di interventi antisismici e destinatario del "sismabonus acquisti", può essere presentata dall'impresa entro la data di stipula del rogito dell'immobile.</p>
<p>Agevolazione prima casa cittadino emigrato all'estero</p>	<p>INTERPELLO N. 627 DEL 27/09/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, ha precisato che per un cittadino emigrato all'estero, già in sede del primo acquisto, è possibile beneficiare dell'agevolazione prima casa se l'immobile acquistato risulta essere effettivamente la "prima casa" nel territorio italiano. Non è necessario stabilire entro 18 mesi la residenza nel Comune in cui è situato l'immobile acquistato.</p>
<p>Tassazione aiuti Covid-19 disposti dal Comune</p>	<p>INTERPELLO N. 629 DEL 27/09/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che non è imponibili ai fini delle dirette e dell'Irap, la sovvenzione una tantum erogata dal Comune a specifiche attività economiche, sospese per l'emergenza Covid-19.</p>
<p>Bonus facciate condominio</p>	<p>INTERPELLO N. 628 DEL 27/09/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha indicato che il condominio che si è fatto carico delle spese può usufruire del bonus facciate.</p>
<p>Superbonus</p>	<p>INTERPELLO</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta,</p>

interventi di riduzione del rischio sismico	N. 630 DEL 27/09/2021	consente al contribuente comproprietario di un fabbricato, costituito da due unità immobiliari di categoria A/3 e confinante con altri edifici che intendeva effettuare interventi di consolidamento sismico dell'edificio, la possibilità di beneficiare del superbonus con riguardo gli interventi di riduzione del rischio sismico limitati alla singola unità strutturale e non eseguiti sulla base di un progetto unitario.
Esonero Irap da inserire nella dichiarazione Irap 2020	RISOLUZIONE N. 58/E/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha precisato che l'esonero del versamento del saldo Irap 2019 doveva risultare dal prospetto relativo agli aiuti di Stato (sezione XVIII del quadro IS) della dichiarazione Irap 2020, relativa al periodo d'imposta 2019.
Iva in dogana	PRINCIPIO DI DIRITTO N. 13 DEL 29.09.2021	L'Agenzia delle Entrate, con il principio di diritto, ha stabilito che per la detrazione dell'Iva assolta in Dogana occorre applicare le stesse regole che si seguono nella detrazione dell'imposta assolta sulle fatture di acquisto da fornitori domestici e unionali.
Consulenza senza Iva alla Sgr autorizzata	INTERPELLO N. 631 DEL 27/09/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che l'attività di consulenza connessa all'esercizio/gestione di un fondo d'investimento è esente da Iva, con riguardo ai soli servizi ricevuti dopo l'autorizzazione della Sgr.
Codice destinatario per San Marino	PROVVEDIMENTO N. 248717/2021	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha istituito il codice destinatario per le fatture elettroniche con San Marino (2R4GTO8).
Fusione di società in gruppo Iva	INTERPELLO N. 642 DEL 30/09/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che la banca, con la venuta meno del rapporto di locazione, ha la possibilità di azzerare le attività separate della controllata, senza un passaggio di beni, nel caso di una fusione di 2 società

		appartenenti a un gruppo Iva, entrambe con separazione di attività, in riferimento agli immobili locati dalla controllata alla banca controllante.
Benefici prima casa	INTERPELLO N. 634 DEL 30/09/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha negato al contribuente che acquista un'abitazione e che risulta comproprietario di un'altra casa, in comunione con l'ex coniuge, acquistata con la medesima agevolazione e occupata dall'ex coniuge dopo la separazione coniugale, la possibilità di beneficiare dell'agevolazione "prima casa".
Opzione tardiva per il gruppo Iva	INTERPELLO N. 635 DEL 30/09/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che è possibile includere un nuovo soggetto, versando 250 euro di sanzione, per rettificare la precedente opzione per il gruppo Iva beneficiando della remissione in bonis per la comunicazione tardiva.
Cessione d'azienda extra-Ue con vendita immobile in Italia	INTERPELLO N. 637 DEL 30/09/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che, in caso di cessione di azienda realizzata extra-Ue, la cessione del solo magazzino presente in Italia, viene considerata autonoma cessione di beni ed è quindi soggetta a Iva.
Reverse charge cessioni di console da gioco, tablet Pc e laptop	INTERPELLO N. 643 DEL 01/10/2021	L'Agenzia delle Entrate ha confermato che le cessioni di console da gioco, tablet Pc, laptop e dispositivi a circuito integrato sono sempre da assoggettare all'inversione contabile, ex art. 17 c. 6, lett. c) D.P.R. 633/1972, quando effettuate nella fase distributiva che precede l'attività di commercio al dettaglio. Non rileva che il cessionario acquisti i beni per rivenderli o per finalità differenti.
Nuovi soggetti obbligati a comunicare i dati sanitari	PROVVEDIMENTO N. 249936 DEL 01/10/2021	L'Agenzia delle Entrate ha ampliato a nuove categorie di professionisti gli obblighi di comunicazione dei dati sanitari. L'obbligo di comunicazione si estende alle prestazioni erogate dagli specialisti quali ad esempio logopedisti, igienisti dentali o radiologi, ricompresi tra gli iscritti agli elenchi speciali ad esaurimento istituiti con

il D.M. Salute 9.08.2019, stando a quanto stabilito dall'art. 1 del decreto Mef 16.07.2021. Tale novità si applica alle spese sanitarie sostenute nel 2021 che dovranno essere inviate entro il 31.01.2022. La comunicazione dovrà avvenire sempre tramite il sistema TS.

**Il Sal raggiunto
2022 non sblocca la
cessione**

INTERPELLO
DIR. REG. DELLE
ENTRATE DEL
VENETO
N. 907-
1595/2021

Per cedere il credito d'imposta del 110% o utilizzare lo sconto in fattura è necessario che le spese sostenute e lo stato avanzamento lavori siano pari almeno al 30% in uno stesso periodo d'imposta.

Il Giudice ha sentenziato



Dichiarazione infedele per fattura generica	CORTE DI CASSAZIONE N. 35469/2021	La Cassazione ha sancito che nei confronti dell'imprenditore che emette fatture generiche e documenti di trasporto irregolari, si applica la condanna per dichiarazione infedele.
Reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte	CORTE DI CASSAZIONE N. 32694/2021	La Cassazione ha precisato che rientrano tra gli «atti fraudolenti» l'omissione del deposito dei bilanci, la presentazione delle dichiarazioni fiscali, e nemmeno l'occultamento della contabilità aziendale.
Ampliamento tesi difensive nel processo tributario	CORTE DI CASSAZIONE N. 24666/2021	La Cassazione consente di ampliare le tesi difensive nel giudizio tributario di secondo grado.
Sentenza penale con doppio effetti	CORTE DI CASSAZIONE N. 25632/2021	La Cassazione ha stabilito che nel momento in cui i fatti sono gli stessi, la sentenza penale di assoluzione irrevocabile ha ripercussioni anche nel giudizio tributario.
Contestazione della conformità all'originale	CORTE DI CASSAZIONE N. 24207/2021	La Cassazione ha sancito che la contestazione della conformità all'originale del documento prodotto in copia da parte dell'esattore, è validamente compiuta nel momento in cui si indica in maniera inequivocabile in cosa la copia differisca dall'originale o nel momento in cui si neghi l'esistenza di un originale.
Revocatoria sul compenso del liquidatore	CORTE DI CASSAZIONE N. 26244/2021	La Cassazione ha stabilito che il liquidatore unico ha l'onere di restituire il compenso per la sua attività, pagato dalla società, poi fallita, quando era in crisi economica.

False fatture	CORTE DI CASSAZIONE N. 35225/2021	La Cassazione ha sancito che i benefici penali che derivano dal pagamento del debito tributario eseguito dall'impresa che ha ricevuto le false fatture non si estendono anche a chi ha emesso i documenti, a meno che non emerga una chiara volontà riparatoria della parte.
Sanzioni per il contribuente anche con incarico al commercialista	CORTE DI CASSAZIONE N. 26372/2021	La Cassazione ha stabilito che il cliente deve sempre vigilare sull'operato del professionista. Per questo motivo, non è sufficiente la denuncia penale del commercialista per l'omessa presentazione della dichiarazione dei redditi per evitare le sanzioni fiscali da parte del contribuente.
Tassazione delle mance in contanti	CORTE DI CASSAZIONE N. 26512/2021	La Cassazione ha precisato che tutto ciò che il dipendente riceve, anche quindi non dal datore di lavoro, si considera percepito come reddito di lavoro dipendente. Per questo motivo, sono tassate anche le mance date in contanti, come reddito da lavoro dipendente.
Sequestro prima casa	CORTE DI CASSAZIONE N. 35809/2021	La Cassazione ha confermato che può essere disposto il sequestro della prima casa del contribuente accusato di omessa dichiarazione ed emissione di fatture false.
Detrazione Iva e operazioni inesistenti	CORTE DI CASSAZIONE N. 26515/2021	La Cassazione ha sancito che se ad una fattura riferita ad operazioni inesistenti, il cedente ha versato l'Iva, il cessionario può comunque detrarre l'imposta in quanto non sussiste alcun rischio per l'Erario.
Imu e natura pertinenziale di un'area edificabile	C.T.R. LOMBARDIA SENTENZA N. 3129/2021	La Commissione tributaria regionale della Lombardia ha stabilito che fini Imu per dimostrare la natura pertinenziale di un'area edificabile è necessaria la sua stabile destinazione a servizio od ornamento del fabbricato, non è sufficiente che essa sia adibita a giardino.

Ravvedimento
operoso ed errori
nel versamento

C.T.R. CAMPANIA
SENTENZA
N. 1419/2021

La Commissione tributaria regionale della Campania ha affermato che è possibile beneficiare del ravvedimento operoso fino a quando non viene notificato l'avviso di accertamento da parte dell'Amministrazione Finanziaria. Se viene versata correttamente l'imposta dovuta, ma non le sanzioni ridotte, l'Ufficio non può emettere un avviso di accertamento per richiedere il versamento di quelle imposte, ma solo irrogare le sanzioni dovute in misura piena.

In breve

La conservazione delle dichiarazioni negli studi professionali

Di Francesco Costa

La conservazione su supporti informatici delle copie delle dichiarazioni dei redditi presentate telematicamente dagli intermediari è un argomento oggetto a numerosi interventi da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Tale argomento è stato trattato in più di un interpello, in quanto l'assolvimento dell'obbligo di conservazione dei documenti inviati telematicamente all'Amministrazione Finanziaria è in molti casi particolarmente impegnativo, sia per quanto riguarda la disponibilità fisica di spazi adeguati e sia alla necessità di garantire nel tempo un agevole accesso in caso di verifiche da parte degli organi preposti.

Negli anni l'Agenzia delle Entrate, ha affrontato e condiviso possibili soluzioni ai problemi dell'apposizione della firma del contribuente sui documenti da conservare digitalmente e della loro consegna fisica.

Sulla prima tematica, il chiarimento che è arrivato con la risoluzione 298/E/2007 dall'Agenzia delle Entrate è stato in risposta ad un'istanza di interpello presentata da un CAF che ha precisato che mentre per il contribuente e per il sostituto di imposta la sottoscrizione della dichiarazione è un elemento essenziale del modello, analoga previsione non ricorre per il modello conservato dal soggetto incaricato dalla trasmissione che quindi può anche non riportare la sottoscrizione del contribuente.

Con la circolare 6/E/2002 l'Agenzia aveva chiarito che l'intermediario conserva una "copia" della dichiarazione mentre l'"originale", firmato deve essere conservato a cura del contribuente o del sostituto d'imposta.

L'Agenzia in un secondo momento, ha ritenuto applicabile in via estensiva anche ai dottori commercialisti con la risoluzione 354/E/2008 e ai sostituti di imposta che prestano assistenza fiscale ai propri dipendenti (questo con la risoluzione 194/E/2009), quanto previsto per i CAF con la risoluzione citata sopra, confermando che i soggetti incaricati della trasmissione possono conservare le copie delle dichiarazioni trasmesse, senza necessità di riprodurre la sottoscrizione del contribuente.

Un altro ed importante aspetto delicato è quello della consegna al contribuente entro trenta giorni dal termine previsto per la presentazione in via telematica della

dichiarazione trasmessa (ai sensi dell'art. 3 c. 6 D.P.R. 1998 e con la risposta all'interpello n. 97 del 6.12.2018), l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto condivisibile l'assolvimento dell'obbligo di consegna dei documenti fiscali trasmessi in luogo della consegna fisica, attraverso la loro messa a disposizione in una apposita area riservata del sito dello Studio, con la possibilità per il cliente di procedere al loro download e alla loro sottoscrizione e alla loro conservazione.

Altra possibilità è stata fornita con la risposta all'interpello 518 del 2.11.2020 per la consegna telematica delle dichiarazioni trasmesse. L'Agenzia ha chiarito che la dichiarazione può alternativamente essere inviata al contribuente al suo indirizzo di posta elettronica, ordinaria ovvero certificata, previa specifica richiesta sottoscritta dal contribuente stesso e che la scelta fra l'invio per posta elettronica ordinaria o certificata può essere lasciata libera e su accordo fra le parti.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate ha precisato inoltre che la consegna telematica della dichiarazione attraverso la messa a disposizione in un'area riservata o il suo invio per posta elettronica, consente al contribuente di scegliere fra:

- Stampare, firmare e conservare i documenti su supporto analogico;
- Conservare la dichiarazione anche in modalità elettronica senza applicare le regole specifiche del D.Lgs. 82/2005 con obbligo però di riprodurre la dichiarazione su modello cartaceo qualora l'Amministrazione finanziaria, in sede di controllo, ne faccia richiesta;
- Conservare digitalmente la dichiarazione ricevuta e in tal caso la sua formazione e conservazione sono disciplinate dal combinato dagli articoli 2 D.M. 17.06.2014 e 20, comma 1-bis, del CAD, secondo cui i prescritti requisiti di sicurezza, integrità e immodificabilità del documento devono essere garantiti dalla firma digitale o da un altro tipo di firma elettronica qualificata o da firma elettronica avanzata che è stata apposta dal contribuente stesso.

Visti tali chiarimenti, possiamo concludere che una procedura di conservazione digitale delle dichiarazioni inviata da parte dell'intermediario non può prescindere da questi passaggi:

- Consegna al contribuente entro i 30 giorni successivi dal termine ultimo di presentazione della dichiarazione dei documenti trasmessi e della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate attestante l'avvenuta ricezione della dichiarazione, in alternativa la messa a disposizione su apposita area riservata del sito dello Studio;

invio tramite posta elettronica ordinaria; invio tramite posta elettronica certificata (art. 3 c. 6 D.P.R. 322/1998);

- Conservazione digitale a norma da parte dell'intermediario di copia delle dichiarazioni inviate senza necessità che tale copia riporti la sottoscrizione del contribuente. (articolo 3 c. 9-bis D.P.R. 322/1998)

I costi che risultano da fatture generiche non si possono dedurre

di Alberto De Stefani

Una delle ultime sentenze depositate dalla Corte di Cassazione, nello specifico la n. 35469 del 27.09.2021, ha nuovamente posto l'attenzione sulla deducibilità dei costi indicati nelle fatture generiche.

Il caso giunto all'esame degli Ermellini, riguardava un legale rappresentante di una Spa il quale, ai sensi dell'articolo 4 del D.lgs. 74/2000, veniva condannato per il reato di dichiarazione infedele per il superamento della soglia a seguito del recupero da parte dell'Amministrazione di costi non deducibili e per la valutazione delle rimanenze. Nello specifico, i costi erano ritenuti non deducibili in quanto risultavano da fatture prive dei requisiti di certezza, inerenza e competenza, mentre le merci di magazzino erano state valutate, senza alcuna effettiva verifica, in base al valore contenuto nel libro giornale (inferiore tra l'altro a quanto emergeva dal bilancio).

Una fattura era stata addirittura preceduta da un DDT privo delle quantità, qualità dei beni venduti, del luogo di destinazione della merce, delle modalità di trasporto e per questo non idoneo a giustificare l'effettività della prestazione eseguita.

I Giudici di merito avevano sottolineato come un simile documento di trasporto, oltre a essere contrario alla prassi commerciale, non permetteva nemmeno al committente di controllare le merci ordinate.

A prescindere dalla rilevanza penale, questo tipo di operazioni vengono spesso contestate da parte dell'Agenzia delle Entrate.

In merito alle sanzioni amministrative-tributarie, la sentenza della Corte di Cassazione n. 1468/2020, richiamando la sentenza della Corte UE, Causa C-516/14, affermava che *“l'amministrazione finanziaria non si può limitare all'esame della sola fattura, ma deve tener conto anche delle informazioni complementari fornite dal soggetto passivo, come emerge, d'altronde, dalla direttiva 2006/112/Ce, articolo 219, che assimila alla fattura tutti i documenti o messaggi che modificano e fanno riferimento in modo specifico e inequivocabile alla fattura iniziale”*.

Nonostante sia possibile sanare qualche carenza informativa della fattura producendo contratti o altri documenti idonei in un secondo momento, è vero anche che non sempre

tali documenti sono ritenuti sufficienti a giustificare la deduzione dei costi e la detraibilità dell'Iva.

Su questo argomento si è da poco espressa la Corte di Cassazione con la sentenza n. 10274/2020, la quale ricorda che produrre in giudizio un contratto di appalto *“può essere al più idonea a dimostrare la regolarità formale della fattura oggetto di lite, ma non può condurre, ex se, a ritenere rispettato il precetto dell'articolo 109 Tuir”*.

Per poter dedurre un costo, il soggetto deve provare la natura e l'esistenza del costo, i fatti giustificativi e dimostrare che i beni vengono impiegati nel processo produttivo. Non è quindi sufficiente dimostrare la correttezza della registrazione contabile. Per questo è opportuno produrre un documento dal quale è possibile ricavare importo, ragione e coerenza economica della spesa.

L'Approfondimento – 1

Trasferimento d'azienda mortis causa – criticità fiscali – seconda parte

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

La scorsa settimana abbiamo iniziato ad analizzare le criticità fiscali che emergono nel trasferimento d'azienda "**mortis causa**".

Dopo aver esaminato la questione sotto il profilo dell'IVA, di seguito focalizzeremo la nostra attenzione sulle imposte dirette.

LE IMPOSTE SUL REDDITO NEL TRASFERIMENTO D'AZIENDA "MORTIS CAUSA"

Analogamente a quanto fatto con l'analisi delle criticità IVA del trasferimento d'azienda "**mortis causa**", occorre, anche sul versante delle imposte dirette, trattare distintamente il caso dell'erede che:

- **prosegue** l'attività del defunto;
- **non prosegue** l'attività del "**de cuius**";

IMPOSTE DIRETTE – EREDE CHE PROSEGUE L'ATTIVITÀ DEL "DE CUIUS"

Quando l'erede sceglie di proseguire l'attività del defunto occorre rispettare i dettami dell'art. 58, comma 1 del TUIR¹. Una norma che prevede che il trasferimento d'azienda per causa di morte non genera alcuna plusvalenza, se l'erede (soggetto avente causa) assume gli stessi valori fiscali dell'azienda riconosciuti al "**de cuius**" (soggetto dante causa).

La disciplina in questione si applica anche nel caso in cui, decorsi non più di cinque anni dall'apertura della successione, la comunione ereditaria o meglio la società costituita tra

¹ L'art. 58 comma 1 del TUIR afferma che: "Per le plusvalenze derivanti da cessione delle aziende, le disposizioni del comma 4 dell'articolo 86 non si applicano quando è richiesta la tassazione separata a norma del comma 2 dell'art. 17. Il trasferimento di azienda per causa di morte o per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze dell'azienda stessa; l'azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa. I criteri di cui al periodo precedente si applicano anche qualora, a seguito dello scioglimento, entro cinque anni dall'apertura della successione, della società esistente tra gli eredi, la predetta azienda resti acquisita da uno solo di essi".

gli eredi si scioglie e l'azienda viene ulteriormente trasferita ad uno solo degli eredi (soci) rimanenti.

A ben vedere il successivo trasferimento dovrebbe essere assimilato ad un'assegnazione d'azienda, da trattare fiscalmente al valore normale, se non fosse che la disposizione richiamata consente in questo caso di prolungare il regime di neutralità.

EREDE NON TITOLARE DI PARTITA IVA

In ipotesi di erede senza partita IVA si verifica un doppio trasferimento:

- dal “**de cuius**” all'erede persona fisica, con passaggio dei beni dal “**de cuius**” alla sfera personale dell'erede;
- dall'erede alla neoimpresa costituita con immissione dei beni dalla sfera privata dell'erede nella nuova impresa.

Il tutto conservando i valori fiscali riconosciuti al defunto.

Come precisato dalla risoluzione n. 341/E/2007 aggiungiamo che il trasferimento d'azienda “**mortis causa**” rimane un'operazione fiscalmente neutrale anche quando viene eseguito nei confronti di una comunione ereditaria che si trasforma in società.

Ebbene, a questo punto sorge spontaneo chiedersi cosa accade quando l'erede non rispetta il limite della iscrizione dei beni al valore stabilito in capo al defunto.

A rigor di logica l'operazione non dovrebbe più essere considerata fiscalmente neutrale.

Ad ogni modo, resta da chiarire se l'iscrizione dei beni al maggior valore possa costituire un elemento sufficiente per:

- la deducibilità degli ammortamenti;
- la rilevanza del costo maggiorato nel caso di una successiva vendita dello stesso bene.

Non essendo ancora stata trattata la questione dall'Amministrazione Finanziaria si consiglia di valutare con estrema cautela un'eventuale scelta in tal senso.

EREDE TITOLARE DI PARTITA IVA

Per l'erede già imprenditore si pone il problema di capire se l'incremento di valore generato dal trasferimento d'azienda “**mortis causa**” possa costituire una sopravvenienza attiva tassabile.

Secondo una tesi dottrinale, che poggia sulla posizione assunta dalla DRE Basilicata nella risposta a interpello 30.11.2005, in cui l'Ufficio per una donazione ha ritenuto che la

sopravvenienza attiva generata dal trasferimento fosse imponibile nei confronti del donatario, il caso dell'erede già imprenditore dovrebbe essere trattato analogamente, ovvero considerando sopravvenienza attiva tassabile l'azienda ricevuta.

In buona sostanza, in base a questa posizione si avrebbe neutralità fiscale solo per il donante/defunto, ma non per il donatario/erede, che al contrario realizzerebbe una sopravvenienza attiva tassabile pari al valore fiscalmente riconosciuto all'azienda stessa. A parere di altra dottrina questa tesi non sembra, invece, affatto convincente, perché l'art. 56, comma 1 del TUIR:

- non fa alcun accenno alla figura del donatario;
- nel comma 1 viene stabilito che **“l'azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa”**.

Rileviamo, ad ogni modo, che la lettura che la 'prassi dominante ha fatto di questa norma è quella della **“continuità dei valori”**, che si concretizza nella continuazione dei processi di ammortamento in capo al donatario, senza il realizzarsi di alcuna sopravvenienza attiva.

Diversamente, l'art. 58 del TUIR non avrebbe previsto la neutralità dell'operazione, ma avrebbe spostato la tassazione dal defunto all'erede.

Sempre sulla questione sussistono, inoltre, altri riferimenti normativi che si scostano dalla posizione assunta dalla DRE Basilicata. Si pensi a tal riguardo al caso della trasformazione della società in ditta individuale per il venir meno della pluralità dei soci. Come specificato dalla Circolare n. 54/E/2002, in una siffatta situazione il socio superstite riceve l'azienda in continuità dei valori, senza il verificarsi di alcuna sopravvenienza attiva².

Segnaliamo, infine, la recente pronuncia della CTR Basilicata n. 278/I/2019 favorevole alla tesi del trasferimento gratuito per l'erede già imprenditore.

Pertanto, data la carenza di posizioni ufficiali urge un chiarimento del Legislatore o dell'Agenzia delle Entrate sul corretto trattamento da riservare all'erede, sia titolare, che non titolare di partita IVA al momento del trasferimento dell'azienda del **“de cuius”**.

IMPOSTE DIRETTE – EREDE CHE NON PROSEGUE L'ATTIVITÀ DEL “DE CUIUS”

Come stabilito dall'art. 67, comma 1 lett h-bis) del TUR **“Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti**

² Più precisamente la circolare non prevedeva una conseguenza di tal genere.

e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente: h-bis) le plusvalenze realizzate in caso di successiva cessione, anche parziale, delle aziende acquisite ai sensi dell'art. 58³.

Senza ombra di dubbio la disposizione richiamata “**calza a pennello**” per gli eredi/donatari, dato che trattasi di soggetti che, se decidono di non proseguire l’attività del defunto/donatario, con ogni probabilità cederanno in tutto o in parte l’azienda ricevuta.

Premesso ciò, osserviamo che la fattispecie normativa:

- riguarda il caso dell’erede/donatario che una volta ricevuta l’azienda procede alla vendita, anche parziale, senza mai aver esercitato l’attività e conseguendo una plusvalenza da realizzo;
- tratta alla stessa stregua la cessione integrale e la cessione parziale dell’azienda. L’erede/donatario potrebbe, infatti, decidere di trattenere per sé alcuni beni e di venderne solo una parte.

Riferendosi alla imponibilità della cessione totale o parziale dell’azienda ricevuta in successione/donazione, la norma interpretata in senso letterale sembrerebbe fare esclusivo riferimento all’ipotesi:

- di un’azienda ceduta nel suo complesso;
- di una cessione parziale di beni che nel loro complesso, comunque, configurano un’azienda.

Se questa fosse la volontà del Legislatore nascerebbe spontaneo chiedersi cosa accade all’erede/donatario che consegue una plusvalenza dalla cessione di singoli beni che non configurano nel loro complesso un’azienda.

Come sostenuto da parte della dottrina, il problema non dovrebbe porsi, perché qualunque ipotesi di cessione di beni, inclusa la vendita di singoli beni che non

³ L’art. 58, del TUIR stabilisce che: “1. Per le plusvalenze derivanti da cessione delle aziende, le disposizioni del comma 4 dell’art. 86 non si applicano quando è richiesta la tassazione separata a norma del comma 2 dell’art. 17. Il trasferimento di azienda per causa di morte o per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze dell’azienda stessa; l’azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa. I criteri di cui al periodo precedente si applicano anche qualora, a seguito dello scioglimento, entro cinque anni dall’apertura della successione, della società esistente tra gli eredi, la predetta azienda resti acquisita da uno solo di essi.

2. Le plusvalenze di cui all’art. 87 non concorrono alla formazione del reddito imponibile in quanto esenti limitatamente al 60 per cento del loro ammontare.

3. Le plusvalenze dei beni relativi all’impresa concorrono a formare il reddito anche se i beni vengono destinati al consumo personale o familiare dell’imprenditore o a finalità estranee all’esercizio dell’impresa”.

configurano cessione d'azienda, dovrebbe essere sottoposta a tassazione. Se così non fosse, infatti, gli eredi/donatari tramite vendite ad hoc di singoli beni potrebbero facilmente aggirare la normativa evitando l'imponibilità delle plusvalenze conseguite.

LA TASSAZIONE DELL'AZIENDA CEDUTA DALL'EREDE

Il riferimento all'art. 86 del TUIR⁴, operato dall'art. 58 dello stesso TUIR, equipara la cessione d'azienda effettuata dall'erede/donatario a quella dell'imprenditore. Pertanto, la plusvalenza realizzata dalla cessione dovrà essere calcolata confrontando il valore

⁴ L'art. 86, del TUIR prevede che: "1. Le plusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati nel comma 1 dell'art. 85, concorrono a formare il reddito:

- a) se sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;
- b) se sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;
- c) se i beni vengono assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

2. Nelle ipotesi di cui alle lettere a) e b) del comma 1 la plusvalenza è costituita dalla differenza fra il corrispettivo o l'indennizzo conseguito, al netto degli oneri accessori di diretta imputazione, e il costo non ammortizzato. Concorrono alla formazione del reddito anche le plusvalenze delle aziende, compreso il valore di avviamento, realizzate unitariamente mediante cessione a titolo oneroso. Se il corrispettivo della cessione è costituito esclusivamente da beni ammortizzabili, anche se costituenti un complesso o ramo aziendale, e questi vengono complessivamente iscritti in bilancio allo stesso valore al quale vi erano iscritti i beni ceduti, si considera plusvalenza soltanto il conguaglio in denaro eventualmente pattuito.

3. Nell'ipotesi di cui alla lettera c) del comma 1, la plusvalenza è costituita dalla differenza tra il valore normale e il costo non ammortizzato dei beni.

4. Le plusvalenze realizzate, diverse da quelle di cui al successivo art. 87, determinate a norma del comma 2, concorrono a formare il reddito, per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore a tre anni, o a un anno per le società sportive professionistiche, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto. La predetta scelta deve risultare dalla dichiarazione dei redditi; se questa non è presentata la plusvalenza concorre a formare il reddito per l'intero ammontare nell'esercizio in cui è stata realizzata. Per i beni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, diverse da quelle di cui al successivo art. 87, le disposizioni dei periodi precedenti si applicano per quelli iscritti come tali negli ultimi tre bilanci; si considerano ceduti per primi i beni acquisiti in data più recente.

4-bis. Per le plusvalenze realizzate su partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'art. 47 bis, comma 1, per i quali sussiste la condizione di cui al comma 2, lettera a), del medesimo articolo, al cedente controllante, ai sensi del comma 2 dell'art. 167, residente nel territorio dello Stato, ovvero alle cedenti residenti sue controllate, spetta un credito d'imposta ai sensi dell'art. 165 in ragione delle imposte assolate dall'impresa o ente partecipato sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione delle partecipazioni cedute e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali plusvalenze. La detrazione del credito d'imposta di cui al periodo precedente spetta per l'ammontare dello stesso non utilizzato dal cedente ai sensi dell'art. 89, comma 3; tale ammontare, ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, è computato in aumento del reddito complessivo. Se nella dichiarazione è stato omesso soltanto il computo del credito d'imposta in aumento del reddito complessivo, si può procedere di ufficio alla correzione anche in sede di liquidazione dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione dei redditi.

5. La cessione dei beni ai creditori in sede di concordato preventivo non costituisce realizzo delle plusvalenze e minusvalenze dei beni, comprese quelle relative alle rimanenze e il valore di avviamento.

5-bis. Nelle ipotesi dell'art. 47, commi 5 e 7, costituiscono plusvalenze le somme o il valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione del capitale e delle riserve di capitale per la parte che eccede il valore fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni".

fiscale dei beni oggetto di cessione con il corrispettivo pattuito. Da questo confronto emergerà il reddito, comprensivo di avviamento, che dovrà essere sottoposto a tassazione.

Occorre aggiungere, però, che trattandosi di redditi diversi dovrà essere considerato imponibile tutto il valore determinato e incassato (principio di cassa), senza alcuna possibilità di ripartire la tassazione in cinque quote costanti. Scelta, quest'ultima, tipica dei redditi conseguiti nell'ambito dell'esercizio di impresa, che nel nostro caso non può essere adottata perché l'obbligazione tributaria è regolata dal principio di cassa.

DETERMINAZIONE DEL REDDITO DA SOTTOPORRE A TASSAZIONE

Per determinare il valore fiscale dei beni dell'azienda ceduta occorre riferirsi all'ultimo valore in capo all'imprenditore che ha trasferito l'azienda all'erede/donatario per causa di morte o donazione, senza tener conto del deprezzamento da ammortamenti relativo al periodo di tempo in cui l'azienda è stata detenuta dall'erede/donatario come persona fisica.

Laddove l'azienda fosse stata concessa in affitto dall'erede/donatario, prevedendo la deduzione delle quote di ammortamento in capo all'affittuario, il valore fiscale dei beni, nel caso di una successiva cessione, dovrà, invece, tener conto del deprezzamento derivante dalla deduzione di queste quote di ammortamento.

AUTOCONSUMO IN CAPO ALL'EREDE

Uno dei temi più controversi, dove non vi sono posizioni univoche, riguarda la rilevanza dell'autoconsumo in capo all'erede.

Per comprendere meglio la questione supponiamo che l'erede, una volta ricevuta per successione l'azienda del "**de cuius**", decida di non proseguire l'attività vendendo solo parte dei beni e trattenendo per sé stesso solo alcuni beni che entrano a far parte della sua sfera personale.

Ci si chiede se questa eventualità crea i presupposti per l'esistenza di autoconsumo tassabile in capo all'erede.

Ebbene, a parere dello Studio del Consiglio nazionale del notariato n. 226.2011/T "**..... se l'erede non imprenditore vuole, invece, vendere i beni aziendali e quindi non conservare l'impresa, si realizzeranno fattispecie impositive. Nelle imposte sui redditi, perché gli atti di cessione (vendita, permuta, ma anche autoconsumo) dei**

beni aziendali relativamente alla azienda ricevuta in successione, comporteranno la tassazione delle plusvalenze quali redditi diversi allo stesso erede riferibili, ai sensi dell'art. 67, lettera h-bis), TUIR.

Secondo altra parte della dottrina, la tesi in questione per quanto proposta da una fonte così autorevole, non sembra, invece, convincente per i seguenti motivi:

- la cessione d'azienda da parte dell'erede rientra nell'ambito dei redditi diversi, dove vige il criterio di cassa. Pertanto, ricondurre l'autoconsumo, che non genera alcuna componente finanziaria, nel campo di applicazione dell'art. 67, lett. h-bis) non sembra corretto;
- la disposizione interpretata in senso letterale tratta esclusivamente la cessione di azienda e non la destinazione al consumo privato. L'autoconsumo è una pratica ben conosciuta, tant'è che il Legislatore quando ha voluto applicarla l'ha fatto esplicitamente. Si pensi ad esempio alla realizzazione delle plusvalenze di cui all'art. 86 del TUIR.

LA SCELTA PER LA TASSAZIONE SEPARATA

Altro tema scottante che investe l'erede che riceve l'azienda "**mortis causa**" concerne la possibilità di sottoporre la plusvalenza realizzata dalla cessione a tassazione separata, in luogo di quella ordinaria.

A tal riguardo l'art. 17, comma 3 del TUIR⁵, consente ai soggetti che non esercitano attività d'impresa di tassare separatamente i redditi compresi nel comma 1 della stessa norma tra le lett. g) e la lett. n-bis)⁶.

⁵ L'art. 17, comma 3 del TUIR afferma che: "Per i redditi indicati alle lett. da d) a f) del comma 1 e per quelli indicati alle lett. da g) a n-bis) non conseguiti nell'esercizio di imprese commerciali il contribuente ha facoltà di non avvalersi della tassazione separata facendolo constare espressamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui è avvenuta o ha avuto inizio la percezione. Per i redditi indicati alle lettere a), b), c) e c-bis); del comma 1 gli uffici provvedono a iscrivere a ruolo le maggiori imposte dovute con le modalità stabilite negli artt. 17 e 18 ovvero facendo concorrere i redditi stessi alla formazione del reddito complessivo dell'anno in cui sono percepiti, se ciò risulta più favorevole per il contribuente".

⁶ L'art. 17, comma 1, lett. da g) a n-bis prevede che: "1. L'imposta si applica separatamente sui seguenti redditi:

g) plusvalenze, compreso il valore di avviamento, realizzate mediante cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di cinque anni e redditi conseguiti in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, di imprese commerciali esercitate da più di cinque anni;

g-bis) plusvalenze di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 81 realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione;

g-ter) corrispettivi di cui all'art. 54, comma 1-quater, se percepiti in unica soluzione;

h) indennità per perdita dell'avviamento spettanti al conduttore in caso di cessazione della locazione di immobili urbani adibiti ad usi diversi da quello di abitazione e indennità di avviamento delle farmacie spettanti al precedente titolare;

Ciò che rileva, però, è capire se la possibilità di ricorrere alla tassazione separata è limitata alla sola fattispecie o se investe anche le condizioni richieste dalla stessa lett. g) per poter accedere a detta tassazione alternativa (periodo di possesso dell'azienda superiore a cinque anni).

L'interpretazione non è scontata, perché si potrebbe sostenere sia la tesi che la tassazione separata è un diritto automatico dell'erede, che la tesi che condiziona il ricorso alla tassazione separata alla circostanza che l'azienda del "**de cuius**" sia stata da questi posseduta per più di cinque anni.

LA COLLOCAZIONE DEL REDDITO DA CESSIONE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Il reddito derivante dalla cessione dell'azienda da parte dell'erede deve essere collocato nel quadro RM del modello Unico Persone Fisiche. Dall'analisi del quadro RM risultano due possibili allocazioni:

- la sezione II – indennità e plusvalenze e redditi di cui all'art. 17, comma 1 lett. g), g-bis), g-ter), h), i), l) e n) del TUIR;

Sez. II - Indennità, plusvalenze e redditi di cui alle lettere g), g-bis), g-ter), h), i), l) e n) dell'art. 17, comma 1, del Tuir	Tipo	Anno	Reddito	Ritenute	Opzione per la tassazione ordinaria
	1	2	3	4	5
RM3			,00	,00	
RM4			,00	,00	
RM5			,00	,00	
RM6			,00	,00	
RM7			,00	,00	

- la sezione IV – redditi percepiti in qualità di erede o legatario.

i) indennità spettanti a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, dei danni consistenti nella perdita di redditi relativi a più anni;

l) redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci delle società indicate nell'art. 5 nei casi di recesso, esclusione e riduzione del capitale o agli eredi in caso di morte del socio, e redditi imputati ai soci in dipendenza di liquidazione, anche concorsuale, delle società stesse, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso o dell'esclusione, la deliberazione di riduzione del capitale, la morte del socio o l'inizio della liquidazione è superiore a cinque anni;

m) redditi compresi nelle somme attribuite o nel valore normale dei beni assegnati ai soci di società soggette all'imposta sul reddito delle persone giuridiche nei casi di recesso, riduzione del capitale e liquidazione, anche concorsuale, se il periodo di tempo intercorso tra la costituzione della società e la comunicazione del recesso, la deliberazione di riduzione del capitale o l'inizio della liquidazione è superiore a cinque anni;

n) redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti e dei titoli di cui alle lett. a), b), f) e g) del comma 1 dell'art. 41, quando non sono soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva, se il periodo di durata del contratto o del titolo è superiore a cinque anni;

n-bis) somme conseguite a titolo di rimborso di imposte o di oneri dedotti dal reddito complessivo o per i quali si è fruito della detrazione in periodi di imposta precedenti. La presente disposizione non si applica alle spese rimborsate di cui all'art. 13 bis, comma 1, lettera c), quinto e sesto periodo”.

Sez. IV - Redditi percepiti in qualità di erede o legatario	Anno	Reddito	Quota dell'imposta sulle successioni	Ritenute	Opzione per la tassazione ordinaria
	1	2	3	4	5
RM10		,00	,00	,00	
RM11		,00	,00	,00	

Nonostante le istruzioni ministeriali non siano per nulla chiare sull'argomento, la collocazione più convincente sembra essere quella nella sezione II. La sezione IV è, infatti, quella riservata ai redditi del defunto, ma percepiti dall'erede. Si pensi in tal senso al conseguimento dell'indennità per TFM agenti.

Diversamente, nel caso di cessione d'azienda o di singoli beni si producono redditi attribuiti direttamente all'erede persona fisica e attribuiti allo stesso quale soggetto non imprenditore.

Sulla questione segnaliamo che nella parte generale delle istruzioni ministeriali al quadro RM questa differenza viene citata, anche se successivamente non viene riportata nella sezione II.

L'Approfondimento – 2

Nota di variazione IVA: le ultime modifiche introdotte con il D.L. 73/2021

di Federico Camani

PREMESSA

L'emissione della nota di variazione Iva al fine di recuperare l'imposta versata su un credito non incassato è procedibile con l'avvio della procedura concorsuale nei confronti del cessionario o committente, in coerenza con i principi della Direttiva 2006/112/CE e con la proposta di armonizzazione fiscale tanto desiderata dai giudici comunitari.

Merita evidenziare che, se inizialmente, l'orientamento generale e prevalente disponeva che la nota di variazione potesse essere emessa solamente nel momento in cui si fosse verificata la definitiva infruttuosità della procedura concorsuale o esecutiva (vedasi le varie modifiche intervenute con le Leggi di stabilità 2015, 2016 e 2017), oggi siamo di fronte ad un nuovo orientamento proposto dapprima dalla direttiva 2006/112/CE, poi dalla Corte di Giustizia con la risoluzione della causa C-246/16 del 2017, ed infine dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 25896/2020.

Allo stato attuale, tale orientamento è stato reso definitivo con la modifica operata all'articolo 26, D.P.R. 633/1972, disposta dal novellato articolo 18, D.L. 73/2021 (c.d. decreto Sostegni-bis). La possibilità di emettere nota di variazione Iva ai fini della recuperabilità dell'imposta sovviene nel momento in cui si ritiene che il credito non possa più essere recuperato, ovvero nel momento in cui viene avviata la procedura concorsuale in capo al cessionario o committente.

LA NORMATIVA COMUNITARIA

La normativa comunitaria, all'articolo 90, comma 1, Direttiva 2006/112/CE, stabilisce che *“in caso di annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale o riduzione di prezzo dopo il momento in cui si effettua l'operazione, la base imponibile è debitamente ridotta alle condizioni stabilite dagli Stati membri”*. Inoltre, al comma 2, ricorda che *“in caso di non pagamento totale o parziale, gli Stati membri possono derogare al paragrafo”*.

Di fatto, il Legislatore comunitario effettua una netta distinzione fra le operazioni che provengono da un annullamento, risoluzione o recesso del debito/debitore e quelle che provengono dal non pagamento totale o parziale del debito assunto.

In merito alla prima ipotesi, la Direttiva comunitaria specifica che, nel caso in cui il debito venisse estinto, annullato o risolto, l'Amministrazione finanziaria non può riscuotere a titolo di rivalsa un importo superiore a quello percepito dal creditore a conseguenza del fatto che, in caso di stralcio totale o parziale del debito (p.e., per fallimento del debitore), l'Amministrazione finanziaria non può avvalersi sull'imposta non versata per cause non imputabili al creditore.

Quanto alla seconda ipotesi, ovvero nel caso di totale o parziale mancato pagamento da parte del debitore, è concessa agli Stati membri la possibilità di escludere la riduzione della base imponibile, ovvero di considerare ai fini IVA l'importo non incassato costringendo, così, il creditore a non poter recuperare l'imposta versata. Questo in virtù del fatto che, come citato dai giudici comunitari, *“in presenza di talune circostanze ed in ragione della situazione giuridica esistente nello Stato membro interessato, il mancato pagamento del corrispettivo può essere difficile da accertare o essere solamente provvisorio”*.

La procedura di rettifica dell'IVA e dell'imponibile è disciplinata, sul piano comunitario, dall'articolo 185, Direttiva 2006/112/CE. In particolare, è previsto che *“la rettifica ha luogo... quando, successivamente alla dichiarazione dell'IVA, sono mutati gli elementi presi in considerazione per determinare l'importo delle detrazioni, in particolare, in caso di annullamento di acquisti o qualora si siano ottenute riduzioni di prezzo”*. Tuttavia, nel caso in cui si fosse in presenza di mancati pagamenti, per ritardi od omissioni da parte del debitore (anche provvisorie o, comunque, difficilmente documentabili), la rettifica della base imponibile e dell'IVA non è ammessa. Così recita il secondo comma dell'articolo 185, Direttiva 2006/112/CE, secondo cui *“la rettifica non è richiesta in caso di operazioni totalmente o parzialmente non pagate, in caso di distruzione, perdita o furto debitamente provati o giustificati, nonché in caso di prelievi effettuati per dare regali di scarso valore e campioni...”* precisando, in tutti i casi, che *“in caso di operazioni totalmente o parzialmente non pagate e in caso di furto gli Stati membri possono tuttavia esigere la rettifica”*.

LA NORMATIVA ITALIANA

Di fatto, la normativa italiana di cui all'articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/72, si è adeguata parzialmente alla disciplina comunitaria disponendo che il mancato pagamento di debiti, totale o parziale, è rilevante esclusivamente nel caso di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose. Invero, secondo la formulazione originaria della disposizione, la rettifica in diminuzione dell'imponibile e dell'imposta era prevista nell'ipotesi di *"mancato pagamento in tutto o in parte a causa dell'avvio di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose"*. Tuttavia, a seguito della modifica operata con l'articolo 13-bis, D.L. 79/1997, convertito dalla Legge 140/1997, è stato eliminato il riferimento all'"avvio" della procedura concorsuale quale momento rilevante ai fini dell'emissione della nota di credito. Questo piccolo intervento normativo, di fatto, non ha modificato l'orientamento della dottrina la quale ha confermato che, anche in assenza del riferimento all'"avvio" della procedura proposto dall'articolo 13-bis, la nota di variazione può essere emessa solo dopo la sentenza che determina la conclusione della procedura concorsuale o esecutiva in quanto l'infruttuosità è determinabile e verificabile solo a procedimenti chiusi.

Quanto alle modalità operative, si ricorda che, per portare in detrazione l'imposta involontariamente non incassata in forza di procedure concorsuali o procedure esecutive rimaste infruttuose, è necessario emettere nota di credito da annotare nel registro degli acquisti di cui all'articolo 25, D.P.R. 633/72. Conseguentemente, il cessionario/committente dovrà registrare la nota di variazione ricevuta nel registro delle fatture, di cui all'articolo 23, D.P.R. 633/72 e rettificare l'importo dell'IVA a credito originariamente detratta.

In alternativa, la variazione in diminuzione può essere operata direttamente dal cedente/prestatore e dal cessionario/committente rispettivamente nei registri di cui agli articoli 23 e 25, D.P.R. 633/72.

In sintesi, la normativa italiana prevede che:

- in capo al cedente/prestatore, l'emissione della nota di variazione per recuperare l'imposta indebitamente versata è facoltativa e procedibile solamente nel caso in cui si fosse in presenza di una procedura concorsuale o di una procedura esecutiva;

- in capo al cessionario/committente, vige l'obbligo di rettificare la detrazione inizialmente operata ed eventualmente, di versare l'IVA su un corrispettivo non pagato;
- con riferimento al momento a partire dal quale si può operare la nota di variazione, rileva l'infruttuosità della procedura; in altre parole, essendo stato eliminato il riferimento all'"avvio" della procedura concorsuale, in vigore con la vecchia formulazione dell'articolo 26, D.P.R. 633/72, l'intervenuta modifica "*rende inequivoco che sia nell'ipotesi di procedura esecutiva di tipo individuale che nell'ipotesi di procedura di tipo concorsuale l'esperibilità della variazione in diminuzione è subordinata alla "infruttuosità" della procedura*"; quest'ultima, ove concorsuale, "*è verificabile soltanto in seguito alla ripartizione dell'attivo e, comunque, con la chiusura della procedura*" (circolare Assonime n. 64/1997). In tale ultima fattispecie, l'Amministrazione finanziaria ha voluto sottolineare che la possibilità di recuperare l'IVA indebitamente versata assume rilievo soltanto nel caso in cui le procedure siano chiuse e rimaste infruttuose.

Di fatto, il mancato pagamento, totale o parziale, è ininfluenza. Pertanto, nelle ipotesi in cui il creditore esperisca azioni esecutive o concorsuali per recuperare il proprio credito, il diritto alla variazione presuppone che abbia avuto inizio una procedura esecutiva o concorsuale e che la stessa si sia conclusa infruttuosamente, senza alcun recupero del credito vantato. Pertanto:

- da una parte, è necessario che abbia avuto inizio almeno il primo atto tipico con il quale si instaura la procedura esecutiva che, per il fallimento, deve essere ravvisato nella sentenza dichiarativa, mentre per l'esecuzione individuale in forma generica, nel pignoramento, ai sensi dell'articolo 491, C.p.c.. Conseguentemente, deve escludersi, con riferimento alle procedure esecutive in forma generica che la notificazione del titolo, la formazione del precetto e la sua notificazione costituiscano atti propri del processo esecutivo vero e proprio;
- dall'altra parte, il diritto alla variazione è subordinato all'avvenuto accertamento dell'infruttuosità della procedura, dovendosi escludere l'insorgenza a seguito della mera pendenza della stessa. A tale fine, nell'individuare il momento genetico del diritto alla variazione dell'Iva, è stato chiarito che, per ciò che attiene al fallimento, tale momento coincide con la scadenza del termine per le osservazioni al piano di riparto stabilito con decreto dal giudice delegato, ovvero, in assenza del

piano di riparto, con la scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento stesso.

CONSIDERAZIONI CRITICHE

Se è vero che con l'infruttuosità della procedura concorsuale o esecutiva si concretizza la possibilità di emettere nota di credito ai fini della recuperabilità dell'imposta indebitamente versata, è altrettanto vero che l'Amministrazione finanziaria non può insinuarsi come creditore al passivo fallimentare a procedura conclusa. In altre parole, una volta conclusasi la procedura esecutiva o concorsuale, non vi sarebbe più la possibilità per il creditore di attivarsi a recupero dell'imposta, in quanto l'Amministrazione finanziaria non avrebbe la possibilità materiale di insinuarsi come creditore nel passivo fallimentare del debitore.

Ciò premesso, in assenza di specifiche indicazioni nell'ambito dell'articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972, la richiamata norma di comportamento Aidc n. 192 ha osservato che il momento nel quale emettere la nota di variazione deve essere individuato, in coerenza con le indicazioni della Direttiva comunitaria, in concomitanza temporale all'accadimento che genera la variazione, ovvero in un momento temporalmente coincidente con l'accertamento della irrecuperabilità del credito. Di fatto, coerentemente con quanto riconosciuto dalla stessa Amministrazione finanziaria ai fini delle imposte sul reddito, secondo cui, in presenza di procedure concorsuali, opera un automatismo di definitività della perdita che si fonda sul presupposto che l'accertamento giudiziale o amministrativo dello stato d'insolvenza del debitore costituisce evidenza oggettiva della sussistenza degli elementi di certezza e precisione, l'interpretazione dell'articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972 in conformità ai principi della Direttiva 2006/112/CE e della Corte di Giustizia, consente l'allineamento del momento di emissione della nota di variazione ai fini IVA con la rilevazione della perdita ai fini delle imposte dirette, determinando la precisa quantificazione della perdita per il solo imponibile, al netto dell'IVA addebitata in fattura. In buona sostanza, con la rilevazione della perdita su crediti a seguito dell'accesso del debitore a procedure concorsuali o esecutive, è possibile contestualmente emettere nota di variazione al fine di recuperare l'IVA indebitamente versata sulla fattura emessa e non incassata.

LA LEGGE DI STABILITA' 2016

L'articolo 1, commi 126 e 127, L. 208/2015, ha riformulato la disciplina delle note di variazione in diminuzione. Pertanto, a seguito di dette modifiche, è stato previsto che:

- il recupero dell'imposta può essere effettuato mediante emissione della nota di variazione contestualmente alla data di inizio della procedura concorsuale, senza necessità di attendere l'esito definitivo della stessa;
- per i contratti a prestazioni continuativa o periodica, l'imposta può essere recuperata nei casi di risoluzione giudiziale o di diritto, senza necessità di avviare una procedura esecutiva.

In particolare, a seguito delle modifiche introdotte dalla Legge di Stabilità 2016, il presupposto della variazione, in caso di mancato pagamento in tutto o in parte del cedente o prestatore dipendente dall'assoggettamento del cessionario o committente a una procedura concorsuale, non è più legato all'esito dell'insinuazione allo stato passivo dello specifico credito, per cui la nota di variazione può essere emessa a decorrere dall'avvio della procedura concorsuale.

Di fatto, il momento preciso dal quale il creditore può esercitare il diritto all'emissione della nota di variazione risulta il medesimo da quando lo stesso può portare in deduzione la perdita che risulta dal mancato pagamento. Il novellato intervento normativo recita infatti che *"il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi"*.

La Legge 208/2015 ha, inoltre, previsto che, nei casi di variazione derivanti da procedure concorsuali, il cessionario o committente, assoggettato a una procedura concorsuale, non ha più l'obbligo di registrare la variazione nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi, né tantomeno di computare la relativa imposta nella liquidazione periodica. Infatti, il recupero di detta imposta in presenza di procedura concorsuale è eseguita direttamente dall'Amministrazione finanziaria la quale si assume l'onere della restituzione insinuandosi al passivo per il relativo importo. Il debitore ha l'obbligo di registrare l'operazione ai sensi dell'articolo 23 o dell'articolo 24, D.P.R. 633/1972 e, quindi, di computare l'IIVA corrispondente nella liquidazione ai fini del riversamento

dell'imposta. Tale obbligo sussiste “*nei limiti della detrazione operata*”, ossia limitatamente alla parte dell'imposta variata che il debitore aveva a suo tempo detratto, restando salvo il diritto del debitore alla restituzione dell'importo pagato al suo fornitore a titolo di rivalsa. Questo principio generale è derogato nei casi di variazione derivanti da procedure concorsuali con la previsione, precedentemente ricordata, che il debitore assoggettato a una procedura concorsuale non ha più l'obbligo di registrare la variazione nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi, né tantomeno di computare la relativa imposta nella liquidazione periodica, in virtù del fatto che l'Amministrazione finanziaria procede, nel processo di insinuazione al passivo, a recuperare l'imposta non versata. In considerazione, poi, dell'eventualità del successivo soddisfacimento, parziale o integrale, del debito per il quale era stata attivata una procedura esecutiva (concorsuale o individuale), è stato previsto che il creditore deve operare una variazione in aumento, computando nuovamente a debito l'imposta oggetto della variazione.

LA LEGGE DI STABILITA' 2017

Con la Legge 232/2016, l'incipit promosso dalla precedente legge di stabilità è stato nuovamente modificato. Questo in virtù dell'articolo 1, comma 567, Legge 232/2016, il quale, nel modificare il contenuto dell'articolo 26, D.P.R. 633/72, ha reintrodotto la regola secondo cui “la nota di variazione in diminuzione dell'imponibile e dell'imposta può essere emessa dal cedente o prestatore solo nel caso in cui il mancato pagamento, in tutto o in parte, del corrispettivo da parte del cessionario o committente sia dovuto a una procedura concorsuale che si sia conclusa infruttuosamente”. Allo stesso tempo, è stata abrogata la disposizione che consentiva al cessionario o committente, assoggettato a una procedura concorsuale, di non annotare la variazione nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi, così come quella, a essa collegata, che, in caso di successivo soddisfacimento parziale o integrale del debito per il quale era stata attivata una procedura esecutiva, il creditore avrebbe dovuto operare una variazione in aumento, computando nuovamente a debito l'imposta oggetto della variazione.

SENTENZA DELLA CORTE DI CASSAZIONE N. 25896/2020

Con la recente sentenza della Corte di Cassazione n. 25896/2020, l'orientamento dei giudici si è nuovamente modificato. Questo a causa di due fattori, già ripresi dalla Corte di giustizia europea:

- la durata dei processi tributari italiani che, mediamente, è piuttosto lunga (in alcuni casi, i processi durano più di 10 anni);
- il dettato normativo dell'articolo 26, D.P.R. 633/72, ove si parla di emissione della nota di variazione Iva nel momento in cui si verifica l'irrecuperabilità del credito ovvero l'infruttuosità della procedura.

Quanto all'irrecuperabilità del credito, i giudici della Corte di giustizia europea stabilirono che uno Stato membro non può subordinare la riduzione della base imponibile Iva all'infruttuosità di una procedura concorsuale, sia perché i processi tributari italiani durano mediamente 10 anni, sia perché gli imprenditori andrebbero a sopportare uno svantaggio competitivo di liquidità immediata che potrebbe compromettere l'equilibrio economico/finanziario degli stessi. Si trattava, inoltre, di una deviazione normativa che, rispetto ai concorrenti residenti in altri Stati membri UE, andava a compromettere l'obiettivo di armonizzazione fiscale perseguito dalla Direttiva Iva UE.

Per accordare il diritto alla riduzione della base imponibile, dunque, è sufficiente che il soggetto passivo evidenzi l'esistenza di una probabilità ragionevole che il debito non sia saldato, anche a rischio che la base imponibile sia aumentata nell'ipotesi in cui il pagamento avvenga comunque, proprio perché la certezza della definitiva irrecuperabilità del credito può essere acquisita, nella pratica, solo dopo la chiusura della procedura fallimentare.

Ciò premesso, sulla base dell'ultimo orientamento della Corte, la possibilità di emettere nota di variazione al fine di recuperare l'imposta indebitamente versata vige nel momento in cui si "apre" la procedura concorsuale ovvero, a titolo esemplificativo, dopo la sentenza dichiarativa di fallimento o la sentenza di ammissione alla procedura del concordato preventivo.

Alla luce delle novità poc'anzi citate, la procedura inerente il concordato preventivo merita un approfondimento. Se è vero che, con la Legge di stabilità 2017, "*ove il cedente si avvalga della facoltà di emettere nota di variazione in diminuzione dell'imponibile e dell'imposta a seguito della infruttuosità della procedura* (orientamento, peraltro, modificato dalla sentenza della Corte di Cassazione 25896/2020), *il cessionario o committente, che abbia già registrato l'operazione ai sensi dell'articolo 25, deve in tal caso registrare la variazione a norma dell'articolo 23 o dell'articolo 24, nei limiti della detrazione operata, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa*", ci si chiede se, in caso di concordato preventivo, l'obbligo,

in capo al debitore, di registrazione della nota di variazione possa essere omesso o meno.

Secondo una prima interpretazione disposta dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione 161/E/2001, dato che il debito ammesso al concordato è sorto anteriormente alla procedura concorsuale, esso subisce gli effetti estintivi propri del concordato. Pertanto, la nota di variazione è consentita sia per l'imponibile sia per l'Iva con riferimento a quell'importo che va a compensare il credito non incassato, ovvero come differenza fra importo non incassato e importo parzialmente incassato dopo la procedura di concordato. Di fatto, l'Agenzia delle Entrate specificava che *“detta norma deve essere applicata tenendo conto della disciplina e degli effetti tipici del concordato preventivo. La predetta procedura concorsuale, come è noto, consente al debitore di evitare la dichiarazione di fallimento, a condizione che egli adempia agli obblighi assunti nei confronti dei creditori. Con gli effetti estintivi del concordato si ha la riduzione del credito chirografario di rivalsa Iva”*. Peraltro, *“dato che la nota di variazione è afferente all'Iva non riscossa dal creditore, per un debito sorto prima dell'avvio della procedura concorsuale, la registrazione della predetta nota non comporta, per il debitore concordatario, l'obbligo di rispondere verso l'Erario di un debito sul quale si sono già prodotti gli effetti estintivi del concordato preventivo. Diversamente, si avrebbe una deroga all'efficacia liberatoria della procedura, da ritenersi ingiustificata in relazione alle norme che dispongono l'estinzione di ogni debito sorto anteriormente all'inizio della procedura medesima”*. Ecco che, in merito a quest'ultima precisazione, l'Agenzia richiamava la possibilità, per il debitore, di evitare l'obbligo di registrazione della nota di variazione proprio in virtù del fatto che il concordato produce una liberazione dagli obblighi di pagamento, mediante un accordo fra debitore e creditori.

Tale conclusione è stata ribadita dalla circolare n. 8/E/2017, con la quale l'Agenzia delle Entrate ha, innanzi tutto, rilevato che, *“in caso di concordato preventivo, trattandosi di procedura concorsuale, la nota di variazione può essere emessa solo quando è definitivamente accertata l'infruttuosità della procedura”* e che, *“al fine di individuare il momento in cui tale circostanza si verifica, tornano applicabili i chiarimenti forniti con circolare n. 77/E/2000, secondo cui occorre fare riferimento non solo al decreto di omologazione del concordato che, ai sensi dell'articolo 181, L.F. chiude il concordato, ma anche al momento in cui il debitore adempie gli obblighi assunti nel concordato stesso”*.

Di conseguenza, conclude il citato documento di prassi, *“laddove, in caso di mancato adempimento, ovvero in conseguenza di comportamenti dolosi, venga dichiarato il fallimento del debitore, la rettifica in diminuzione può essere eseguita, solo dopo che il piano di riparto dell’attivo sia divenuto definitivo ovvero, in assenza di un piano, dopo la scadenza del termine per il reclamo avverso il decreto di chiusura del fallimento”*.

IL NUOVO ORIENTAMENTO DETTATO DAL D.L. 73/2021

Con la sentenza “Di Maura” di cui alla causa C-246/16 del 23.11.2017, ci fu una svolta. Venne, infatti, stabilito, coerentemente con quanto dettato dai giudici UE, che l’emissione della nota di variazione Iva non poteva essere subordinata all’infruttuosità della procedura, proprio in Italia dove i processi tributari sono piuttosto lunghi.

Su questo punto, già la corte di giustizia UE aveva chiarito che non si poteva accertare l’irrecuperabilità del credito nel momento in cui si verificava l’infruttuosità della procedura, tenendo conto che la durata dei processi tributari è piuttosto lunga e lo svantaggio competitivo in capo al soggetto creditore può arrecare un danno al suo equilibrio economico e finanziario. Tutto ciò, inoltre, non consentiva di creare un processo di armonizzazione fiscale tanto voluto dalla Direttiva Iva UE.

Ecco che l’articolo 18, D.L. 73/2021 (decreto “Sostegni-bis”), modificando l’articolo 26, D.P.R. 633/1972, ha disposto che in caso di mancata riscossione di crediti vantati nei confronti di cessionari o committenti coinvolti in procedure concorsuali, è possibile effettuare la variazione in diminuzione dell’Iva sin dall’apertura della procedura, senza doverne quindi attendere la conclusione. Di fatto (e vista la situazione emergenziale), è stata ripristinata la disciplina del recupero dell’imposta relativa ai crediti inesigibili oggetto di procedure concorsuali introdotta dalla Legge di Stabilità 2016 e mai entrata in vigore a causa delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio dell’anno successivo.

Le modifiche apportate all’articolo 26, D.P.R. 633/1972 risultano così conformi ai principi dell’ordinamento europeo e, in particolare, alla previsione di cui all’articolo 90, § 2, Direttiva 2006/112/CE: agli Stati è data la facoltà di stabilire se e a quali condizioni riconoscere il diritto alla riduzione della base imponibile e dell’imposta in caso di mancato pagamento in tutto o in parte del corrispettivo.

In sintesi, il novellato comma 10-bis, articolo 26, D.P.R. 633/1972, stabilisce che:

- il debitore si considera assoggettato a una procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento, del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa, del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi;
- qualora il corrispettivo sia pagato successivamente alla data di avvio della procedura concorsuale, il nuovo comma 5-bis del medesimo articolo 26, D.P.R. 633/1972 dispone che, a fronte della variazione dell'imposta in aumento da parte del cedente o prestatore, il cessionario o committente che abbia registrato la variazione ha diritto di portare in detrazione la corrispondente imposta.

Tali disposizioni si applicano limitatamente alle procedure avviate a decorrere dal 26 maggio 2021, data di entrata in vigore del D.L. 73/2021. Pertanto, a partire da tale data sarà fondamentale gestire accuratamente le variazioni dell'imponibile e dell'Iva all'interno delle procedure concorsuali, proprio per evitare squilibri di natura economico/finanziaria e soprattutto per non perdere per strada crediti d'imposta che potrebbero risultare rilevanti.

L'Approfondimento – 3

Auto aziendali: acquisto, leasing o noleggi

di Gianfranco Costa

Quante volte è successo che il cliente si presenti con palesando la necessità di cambiare un'auto aziendale e chieda consiglio su quale sia la metodologia migliore per l'acquisizione. Situazione che si complica in un sistema tributario come il nostro dove per far cassa e per contrastare l'elusione fiscale, vengono posti paletti sia nella fiscalità diretta che in quella indiretta.

Rammentiamo che per l'utilizzo di autoveicoli strumentali alla propria attività imprenditoriale si può ricorrere all'acquisto diretto, con o senza finanziamento oppure all'acquisizione in leasing o con il ricorso al noleggio.

A tal fine, è importante valutare i vantaggi fiscali nella comparazione delle diverse opzioni. Con questo intervento cerchiamo di mettere a confronto le diverse opportunità per dotarsi di un veicolo aziendale.

I beni coinvolti

Chiaramente, la platea dei veicoli aziendali coinvolge gli autocarri e le autovetture e autoveicoli. Dove i primi nascono con la funzione di trasporto di cose e consentono di portare a bordo solamente il personale indispensabile per il carico e lo scarico, i secondi (autovetture e autoveicoli) sono individuati dal codice della strada nei mezzi adatti al trasporto promiscuo di persone e cose, ma dove queste ultime sono sostanzialmente collaterali alle prime. Infatti, si tratta di trasporti dei bagagli nei viaggi, dei piccoli acquisti personali (es. la spesa). Questi autoveicoli, insomma, asservono il proprietario più in una funzione domestica che in una di tipo imprenditoriale. Chiaramente alla regola generale si affiancano le deroghe. Si pensi, ad esempio, al taxista o alla scuola guida, dove l'utilizzo non è di carattere domestico ma a fine imprenditoriale. In questo caso, così come per l'autocarro, la deducibilità del costo e la detraibilità dell'IVA sono integrali.

Il Legislatore fiscale a mente dell'articolo 164 del Tuir o dell'articolo 19/bis-1 della normativa IVA, impone una limitazione alla deducibilità per le dirette ed alla detraibilità per l'IVA cercando una forfettizzazione della rilevanza fiscale. Le percentuali individuate ed i limiti di valore differenziano fra le due norme rappresentando anche delle discrasie

poco comprensibili e che si annidano sicuramente all'interno delle esigenze di cassa del bilancio statale. Ma sono scelte del Legislatore che, in questo intervento, potremo criticare ma non giungeremo ad un risultato positivo per il cliente.

Quindi, in questo intervento si prendono in considerazione le autovetture aziendali a deducibilità limitata, diverse da quelle assegnate in uso promiscuo ai dipendenti o a quelle oggetto di deroga che riguardano la strumentalità assoluta ex lege (taxisti, scuole guida) o l'oggetto dell'attività (commercianti di autovetture).

Si intendono per veicoli tutte le macchine di qualsiasi specie, che circolano sulle strade guidate dall'uomo (a braccia, a trazione animale, biciclette anche a pedalata assistita, a motore; cfr. artt. 46 e ss., del Codice della strada, di cui al D.Lgs. n. 285/1992).

Sono veicoli a motore, tra gli altri: i ciclomotori (veicoli a due o tre ruote di cilindrata non superiore a 50 cc), i motoveicoli (a due, tre o quattro ruote, destinati al trasporto di persone, al trasporto promiscuo o al trasporto di cose) e gli autoveicoli (veicoli a motore con almeno quattro ruote, diversi dai motoveicoli).

Gli autoveicoli si distinguono, principalmente, in autovetture, autobus, autoveicoli per il trasporto promiscuo di persone e di cose, autocarri, autotreni, autoarticolati, autosnodati.

Nella tavola che segue si riportano le definizioni dei principali veicoli utili ai fini del presente intervento.

Veicolo	Definizione	Riferimenti normativi
Autovetture	Veicoli destinati al trasporto di persone, aventi al massimo nove posti, compreso quello del conducente	Art. 54, c. 1, lett. a), D.Lgs n. 285/1992 (codice della strada)
Autobus	Veicoli destinati al trasporto di persone equipaggiati con più di nove posti compreso quello del conducente	Art. 54, c. 1, lett. b), D.Lgs n. 285/1992 (codice della strada)
Autoveicoli per trasporto	Veicoli aventi una massa complessiva a pieno carico non superiore a 3,5 t o 4,5 t se a trazione	Art. 54, c. 1, lett. c), D.Lgs n.

promiscuo	elettrica o a batteria, destinati al trasporto di persone e di cose e capaci di contenere al massimo nove posti compreso quello del conducente	285/1992 (codice della strada)
Autocarri	Veicoli destinati al trasporto di cose e delle persone addette all'uso o al trasporto delle cose stesse	Art. 54, c. 1, lett. d), D.Lgs n. 285/1992 (codice della strada)
Autocaravan	Veicoli aventi una speciale carrozzeria ed attrezzati permanentemente per essere adibiti al trasporto e all'alloggio di sette persone al massimo compreso il conducente	Art. 54, c. 1, lett. m), D.Lgs n. 285/1992 (codice della strada)

Deducibilità integrale

Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore sono integralmente deducibili se relativi alle autovetture ed autocaravan, ai ciclomotori e motocicli “destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa”⁷.

Si considerano “utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa i veicoli senza i quali l'attività stessa non può essere esercitata (rientrano, ad esempio, nella fattispecie le autovetture per le imprese che effettuano attività di noleggio delle stesse, gli aeromobili da turismo e le imbarcazioni da diporto utilizzati dalle scuole per l'addestramento al volo e alla navigazione)”⁸.

Sono, inoltre, integralmente deducibili le spese e gli altri componenti negativi relativi ai veicoli adibiti ad uso pubblico⁹, quando tale destinazione è riconosciuta da un atto proveniente dalla pubblica amministrazione¹⁰, come ad esempio, i taxi, i noleggi con conducente.

⁷ art. 164, comma 1, lett. a), n. 1), del TUIR

⁸ circ. 10 febbraio 1998, n. 48, par. 2.1.2.1

⁹ art. 164, comma 1, lett. a), n. 2), del TUIR

¹⁰ circ. 10 febbraio 1998, n. 48, par. 2.1.2.1

Sono integralmente deducibili, infine, le spese e gli altri componenti negativi relativi a veicoli diversi dalle autovetture e autocaravan, nonché dai ciclomotori e motocicli, se inerenti all'attività d'impresa (ad esempio, autocarri, salvo i c.d. "falsi autocarri", autoarticolati, ecc.).

Non va mai dimenticato che la deducibilità è sempre e comunque legata all'inerenza con l'attività esercitata.

Deducibilità limitata

Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore sono deducibili nella misura del 20% relativamente alle autovetture e autocaravan ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello esclusivo come bene strumentale o adibito a uso pubblico; la percentuale è elevata all'80% per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio¹¹.

Il limite del 20% riguarda sia il costo di acquisizione del veicolo (acquisto, leasing, noleggio) sia le spese di impiego (carburante, manutenzioni e riparazioni, pedaggio autostradale, assicurazione ecc.).

In pratica, tutti i veicoli di cui sopra relativi all'impresa (ma non strumentali nel senso anzidetto), il cui utilizzo è inerente all'attività dell'impresa stessa, sono deducibili in via limitata.

Inoltre, l'articolo 164 del Tuir individua un tetto al costo di acquisizione (comprensivo degli oneri accessori di diretta imputazione quali, ad esempio, l'Iva indetraibile e la tassa di immatricolazione), pari a:

- euro 18.075,99 per le autovetture e gli autocaravan;
- euro 4.131,66 per i motocicli;
- euro 2.065,83 per i ciclomotori.

Le modalità di acquisizione

Come sappiamo, vi sono diverse modalità per acquisire la disponibilità di un mezzo: acquisto diretto, leasing o noleggio. Vediamo di farne una analisi.

¹¹ art. 164, comma 1, lett. b), del TUIR

Acquisto

Nel caso di acquisto del veicolo a deducibilità limitata (ad esempio, un'autovettura non assegnata ai dipendenti), sono deducibili quote di ammortamento in misura non superiore all'importo che risulta dall'applicazione del coefficiente stabilito dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988, ridotto alla metà nel primo esercizio¹².

Inoltre, la quota di ammortamento deducibile subisce i due limiti di cui si è detto:

- limite del 20%;
- limite del costo (euro 18.075,99).

Esemplificando, vediamo due tipi situazioni nell'acquisto di un'autovettura: una dove il valore del bene non supera il limite di legge ed una secondo dove il costo è superiore.

1° caso: valore inferiore

Costo imponibile	IVA complessiva	IVA indetraibile	Tassa immatricolazione
15.000	3.300	1.980	800

Il costo totale è di 17.780 (15.000 + 1980 + 800).

Dal momento che il costo complessivo è inferiore a 18.075,99, gli ammortamenti andranno calcolati su euro 3.556 (20% di 17.780).

2° caso: valore superiore

Costo imponibile	IVA complessiva	IVA indetraibile	Tassa immatricolazione
30.000	6.600	3.960	1.200

Il costo totale è di 35.160 (30.000 + 3960 + 1200).

Essendo il costo complessivo superiore al limite massimo di riferimento di 18.075,99 euro, le quote di ammortamento andranno calcolate 3.615,20 euro, pari al 20% di tale limite massimo.

¹² art. 102, comma 2, Tuir

Leasing

Per le autovetture a deducibilità limitata acquisite mediante contratti di leasing, l'impresa può dedurre i canoni di competenza:

- entro i limiti di deducibilità previsti dall'art. 164 TUIR (20% del canone, entro il limite di costo di euro 18.075,99);
- per un periodo non inferiore al periodo di ammortamento corrispondente al coefficiente previsto dal citato decreto ministeriale¹³.

Per le imprese che adottano i principi contabili nazionali, le operazioni di leasing finanziario che comportano il trasferimento al locatario della parte prevalente dei rischi e dei benefici inerenti ai beni che ne costituiscono oggetto vengono ancora contabilizzati secondo il metodo patrimoniale, con l'obbligo di indicare, in nota integrativa¹⁴, sulla base di un apposito prospetto: il valore attuale delle rate di canone non scadute quale determinato utilizzando tassi di interesse pari all'onere finanziario effettivo inerenti i singoli contratti; l'onere finanziario effettivo attribuibile ad essi e riferibile all'esercizio; l'ammontare complessivo al quale i beni oggetto di locazione sarebbero stati iscritti alla data di chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni (con separata indicazione di ammortamenti, rettifiche e riprese di valore che sarebbero stati inerenti all'esercizio). Questa indicazione è facoltativa nei bilanci abbreviati.

In pratica, quindi, l'utilizzatore rileva il bene nell'attivo del bilancio solo al momento dell'eventuale acquisizione definitiva, mentre durante la locazione iscrive a conto economico i canoni maturati alla voce "B 8) - Costi per godimento beni di terzi" (invece, secondo il metodo finanziario, adottato dai principi contabili internazionali, i beni in leasing devono essere iscritti dall'utilizzatore come se fossero stati acquistati).

Come detto, dal punto di vista fiscale l'articolo 164, comma 1, n° 2, lett. b) del Tuir, stabilisce che l'ammontare dei canoni deducibili va determinata proporzionalmente alla quota deducibile. Continuando con gli esempi di prima, avremo che i canoni di leasing saranno deducibili nella misura del:

- 20% dei canoni e dell'IVA indetraibile;
- 10,28% dei canoni e dell'IVA indetraibile ($3.615,20 * 100 / 35.160$).

¹³ art. 102, comma 7, del TUIR

¹⁴ art. 2427, comma 1, n. 22) del c.c.

Il valore di riscatto può essere ammortizzato secondo le regole ordinarie, in base ai coefficienti di ammortamento stabiliti con il citato decreto ministeriale.

Noleggio

Nel caso in cui il veicolo sia acquisito con un contratto di noleggio, l'impresa può dedurre i relativi canoni entro il limite del 20%, tenendo conto del limite massimo di canone annuo previsto dall'articolo 164 del TUIR:

- 3.615,20 euro per le autovetture e gli autocaravan;
- 774,69 euro per i motocicli;
- 413,17 euro per i ciclomotori.

Il limite sul canone di noleggio è fissato su base annua e, pertanto, va ragguagliato ai giorni di durata del noleggio.

Ricordiamo anche che si può sottoscrivere anche un noleggio "full service". È solo il caso di precisare che:

- qualora le fatture non tengano distinto i "service", l'intero canone annuo andrà confrontato con i limiti appena descritti;
- diversamente, se vengono esposti distintamente in fattura il noleggio dai service, il noleggio sarà deducibile nei limiti sopra esposti, mentre i service saranno deducibili nella misura del 20%.

Va ribadito che i conteggi sopra esposti si riferiscono alla generalità dei soggetti. Qualora i conteggi dovessero riguardare Agenti e rappresentanti di commercio si ricorda che la percentuale di deducibilità è innalzata all'80% ed il costo massimo dell'autovettura è di 25.822,84 per l'acquisto e ad euro 5.164,57 per il noleggio.

Numeri a confronto

Nelle esemplificazioni che seguono si considerano tre ipotesi sostanzialmente corrispondenti quanto a costi, per consentire un esame comparato.

Non si considerano gli effetti ai fini IRAP, comunque analoghi a quelli ai fini IRES tranne che per gli interessi passivi che ai fini IRAP sono interamente indeducibili.

Per semplicità, nel caso di leasing non si tiene conto del maxicanone, che deve essere spalmato lungo l'intera durata del contratto né del prezzo di riscatto.

Acquisto diretto

Autovettura di costo pari a 20.000 euro più IVA al 22% pari a 4.400 euro acquisita il 1° luglio. L'IVA indetraibile è pari a 2.640 euro (60% di 4.400). La tassa di immatricolazione è pari a 1.000 euro. Totale costo: 20.000 + 2.640 + 1.000 = 23.640 euro.

Per il calcolo di convenienza, si ipotizza una società che applica l'IRES (24%) e un soggetto IRPEF con aliquota marginale del 43%. Il risparmio fiscale è quello indicato nelle colonne IRES e IRPEF.

- Costo massimo deducibile: 18.075,99 euro (costo indeducibile: 23.640 – 18.075,99)
- Coefficiente ministeriale: 25% (12,5% il primo anno)
- Durata ammortamento: 5 anni
- quote di ammortamento e risparmio fiscale:

	100%	20%	IRES (24%)	IRPEF (43%)
1^ anno	2.259,50 euro	451,90 euro	108,46 euro	194,32 euro
2^ anno	4.519,00 euro	903,80 euro	216,91 euro	388,63 euro
3^ anno	4.519,00 euro	903,80 euro	216,91 euro	388,63 euro
4^ anno	4.519,00 euro	903,80 euro	216,91 euro	388,63 euro
5^ anno	2.259,50 euro	451,90 euro	108,46 euro	194,32 euro
TOTALI	18.076,00 euro	3.615,20 euro	867,65 euro	1.554,53 euro

Acquisizione in leasing

Durata del contratto: 48 mesi

Costo per la società di leasing: 20.000 euro + IVA 4.400 euro di cui IVA indetraibile 2.640 euro. Totale costo per la società di leasing: 22.640 euro.

Costo del leasing per l'utilizzatore: 25.000 euro (di cui 5.000 di interessi) + IVA di 5.500 euro. L'IVA indetraibile è pari a 3.300 euro. Il costo per l'utilizzatore è pari a 28.300 euro

Rapporto di deducibilità: $18.075,99 / 22.640 \times 100 = 79,84$ euro

Limite di deducibilità del canone per l'utilizzatore: $28.300 \times 79,84\% = 22.594,72$ euro

Limite annuo di deducibilità del canone (48 mesi): 5.648,68 euro

Canoni deducibili pari al 20%: 1.129,73 euro

	100%	20%	IRES (24%)	IRPEF (43%)
1^ anno (6 mesi)	2.824,34 euro	564,87 euro	135,57 euro	242,90 euro
2^ anno	5.648,68 euro	1.129,74 euro	271,14 euro	485,79 euro
3^ anno	5.648,68 euro	1.129,74 euro	271,14 euro	485,79 euro
4^ anno	5.648,68 euro	1.129,74 euro	271,14 euro	485,79 euro
5^ anno (6 mesi)	2.824,34 euro	564,87 euro	135,57 euro	242,90 euro
TOTALI	22.594,72 euro	4.518,96 euro	1.084,56 euro	1.943,17 euro

Acquisizione in noleggio

Canone annuo di noleggio: 7.000 euro

Canone annuo di noleggio deducibile: 3.615,2 euro

Canone annuo deducibile fiscalmente: 723 euro ($3.615,2 \times 20\%$)

	100%	20%	IRES (24%)	IRPEF (43%)
1° anno	3.615,20 euro	723,04 euro	173,53 euro	310,91 euro
2° anno	3.615,20 euro	723,04 euro	173,53 euro	310,91 euro
3° anno	3.615,20 euro	723,04 euro	173,53 euro	310,91 euro
4° anno	3.615,20 euro	723,04 euro	173,53 euro	310,91 euro
5° anno	3.615,20 euro	723,04 euro	173,53 euro	310,91 euro
TOTALI	18.076,00 euro	3.615,20 euro	827,65 euro	1.554,54 euro

Se si confronta l'ipotesi del leasing con quella del noleggio, a fronte di un costo per leasing pari a 7.075 euro all'anno ($25.000 + 3.300 = 28.300 / 4$) e di 7.000 euro per il noleggio, il risparmio in termini di imposte sui redditi è di circa 1,25 quello del noleggio.

Inoltre, il leasing consente all'impresa di poter optare per l'acquisto del bene, per un costo quasi sempre inferiore rispetto al valore di mercato del bene.

L'acquisizione di beni strumentali in leasing, rispetto all'acquisto diretto, comporta, in via di principio, un aggravio di costo dovuto agli interessi passivi impliciti (ovviamente, qualora l'impresa non si finanzi sul mercato esterno per pagare il costo dell'acquisto) ma consente di poter disporre di beni senza bisogno di immobilizzare la somma di denaro necessaria per acquistarli e l'addebito dell'IVA in forma rateale in quanto applicata sui canoni e non sul costo integrale del bene.

Si precisa che ai fini delle imposte sui redditi, la quota degli interessi passivi impliciti, desunti dal contratto di locazione finanziaria, non risulta automaticamente deducibile al 100%, in quanto deve essere ricompresa nel calcolo di deducibilità generale del 30% del ROL (art. 96 TUIR).

Da ultimo, confrontando l'acquisto diretto rispetto al noleggio, notiamo che il risparmio fiscale è uguale. Quindi, la differenza sta nel fatto che con l'acquisto, alla fine dei 5 anni comunque si dispone di un bene che, con la sua vendita, genera una plusvalenza; con il noleggio non si ha un bene da rivendere. Allo stesso modo, però, con l'acquisto diretto si sono impegnati denari dell'azienda, togliendole delle disponibilità. Diversamente, accedendo ad un finanziamento l'imprenditore dovrà sborsare interessi deducibili nel limite del 20%.

Interessante è anche confrontare l'acquisto finanziato dalla banca con l'acquisizione tramite leasing. La prima differenza è data dal confronto dei due tassi di interesse (della banca e della società di leasing). L'ulteriore differenza è l'aggravio del costo per il passaggio di proprietà nel caso di riscatto dell'auto alla fine del contratto di leasing.

L'angolo informatico

VOIP e Centralini Cloud

di Daniele Ziantoni

Qualche articolo fa si è parlato dell'operatività del personale in Smart working.

Si è anche parlato del sistema di telefonia con tecnica VOIP.

Cos'è il VOIP?

Il VOIP è acronimo di Voice Over IP: è possibile trasformare il segnale da analogico in digitale e utilizzare un unico canale di trasmissione del segnale attraverso internet.

Scendiamo un pochino nel dettaglio.

I normali telefoni ricevono un segnale analogico che passa attraverso il classico "doppino" quel cavetto molto fino attaccato al telefono, questo poi viene inserito in un'apposita presa sulla parete (prima tripolare poi quella femmina rj11) che lo collega alla linea telefonica nazionale.



Differenza tra cavo telefonico e cavo ethernet

I nuovi telefoni con tecnologia VOIP trasformano la voce in pacchetti di dati che vengono poi inviati attraverso la connessione internet.

Agli albori di questa tecnologia esistevano delle tariffe dedicate molto onerose in quanto tecnologia nascente, al giorno d'oggi invece il prezzo risulta molto competitivo.

Questo sistema consente di canalizzare attraverso internet le chiamate. Il numero non è più legato alla borchia telefonica infissa nel muro ma ai dispositivi (terminali). Ovviamente una linea telefonica può disporre di più terminali. Ad oggi il VOIP è conveniente in quanto consente di canalizzare in un unico numero di telefono operatori che rispondono da uffici diversi siti in luoghi diversi.

Ovviamente il passaggio di informazioni da telefono VOIP alla rete internet deve prevedere un contratto adeguato. In genere questo contratto viene firmato con lo stesso operatore che fornisce il servizio internet. In questo caso basterà cambiare il contratto tariffario.

Da un punto di vista hardware si dovrà verificare di disporre di alcuni apparecchi oltre al telefono VOIP dedicato.

Esempio

Immaginiamo quindi di aver installato nel nostro ufficio una linea telefonica tradizionale (senza centralino). Abbiamo quindi collegato il nostro telefono con il cavetto telefonico alla presa a muro. Se un cliente telefona sul numero del telefono suonerà l'apparecchio telefonico. Fin qui il sistema è quello classico.

Con la pandemia molti collaboratori o interi studi sono stati costretti allo smart working, quindi quando qualcuno telefonava al numero di telefono dell'ufficio non rispondeva nessuno a meno che non ci fosse il trasferimento di chiamata.

Prendiamo lo stesso ufficio, decidiamo di passare alla fonai VOIP, soprassedendo, per il momento, agli adattamenti tecnici si cambia il telefono prendendone appunto uno con fonai VOIP. Questo telefono dotato di un indirizzo IP (similmente a quanto avviene con il proprio telefono cellulare), verrà configurato in modo tale che quel determinato dispositivo corrisponda a quello specifico numero.

Causa COVID l'ufficio deve essere messo in quarantena, semplificando al massimo basterà staccare il telefono VOIP e collegarlo alla propria rete domestica. Il cliente quando chiamerà in studio non si accorgerà che l'oratore risponde da un luogo diverso.

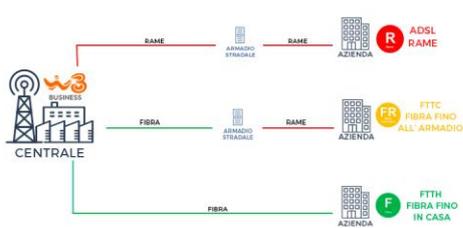
Servirà un router che riconosca il segnale proveniente da un telefono VOIP e che gestisce l'invio di informazioni.

A livello di connessione cablata (i fili che collegano i PC) la maggior parte degli uffici dispone ancora della rete a 100mbp/s (standard cat. 5). In generale questa rete è sufficiente per gestire le telefonate, tuttavia molti operatori suggerisco di passare allo standard 1gbp/s (cat. 6) al fine di non saturare eccessivamente la rete. È chiaro che le telefonate occupano pacchetti dati maggiori dei dati dei pc.

Alcune osservazioni

Si potrebbe far notare che si arriverebbe a dover cambiare sia le modalità operative o di uso del telefono e che, in caso di mancanza di rete internet le telefonate non si possono effettuare. L'osservazione di base è corretta, tuttavia si fa presente che quasi tutte le nuove linee sono già in tecnologia VOIP, infatti quando si richiede l'installazione della fibra, viene effettuata la connessione con un nuovo cavo, non più in rame, ma in fibra di vetro. È quindi comprensibile che anche il segnale telefonico cambia e pertanto si utilizzerà già il nuovo metodo.

Andate ad osservare dove si collega il cavo telefonico. Vedrete che nella presa a muro (vecchio tipo tripolare oppure attacco femmina rj11) non ci sarà più collegato il cavetto



Evoluzione del segnale telefonico

piccolo, ma il cavo che parte dal telefono verrà collegato al router internet e solo da lì viene collegato al muro.

Quindi si può notare che la funzionalità non cambia. Inoltre, bisogna tenere presente, che per quanto all'interno delle abitazioni sia presente ancora il doppino telefonico, questo segnale viene già comunque di base convertito in segnale digitale al primo cabinet disponibile.

L'evoluzione dei centralini telefonici

Insieme all'evoluzione delle linee telefoniche si è assistito all'evoluzione dei centralini telefonici.

Infatti si è passati da centrali collegati solamente a telefoni analogici, passando a centralini ibridi, ovvero che comunicano anche con i pc fornendo informazioni immediate (quali telefonate in entrata, uscita, perse etc) o di richiamo di rubriche, il tutto condiviso tra i pc.

Il vero limite di questi centralini è che la loro funzionalità è limitata al luogo e alla rete telefonica alla quale sono collegati.

La successiva evoluzione alla quale siamo passati è la virtualizzazione di questi centralini.

Infatti ora le loro funzionalità possono essere svolte da dei programmi in cloud.

Pertanto la funzionalità di questi centralini è strettamente legata alla linea telefonica con tecnologia VOIP.

Quali sono i pregi dei centralini in cloud?

Uno dei pregi che, a parere di chi scrive, è da non sottovalutare è la possibilità di dirottare le telefonate su qualsiasi tipo di dispositivo, sia esso smartphone o PC.

In questo modo, grazie ad una semplice app installata sul proprio dispositivo, quest'ultimo funziona come un interno del numero stesso.

Altro lato positivo dell'utilizzo dei centralini in CLOUD è il fatto di non necessitare di manutenzione, o meglio, nel canone mensile per il centralino è compresa anche la manutenzione "virtuale" in caso di malfunzionamenti e la non obsolescenza dell'hardware.

Senza dubbio a sfavore di questa scelta c'è il fatto di non essere proprietari del hardware (fisico remoto) e software che si sta utilizzando.

Tuttavia la facilità di utilizzo e la flessibilità vanno a vantaggio di queste scelte.

Sicuramente un elemento a sfavore è la necessità di sostituire gli hardware (principalmente i telefoni) e a volte intervenire sulla rete di Studio.

Un buon sistema intermedio, per gli uffici più datati che necessitano di forti lavori di adattamento, sono i centralini "ibridi". Questi centralini sono centralini fisici che gestiscono la rete interna come se fosse il classico segnale analogico, ma al contempo dispongono di un centralino cloud che consente di smistare la chiamata deviandola su un dispositivo diverso. Il contro di questa soluzione è che la sede principale viene vista come un unico interno.

Considerazioni finali

La scelta da adottare dipende in particolare dal tipo di lavoro che si svolge e dalla presenza o meno di più sedi. Inoltre il professionista dovrà valutare se adottare i centralini cloud qualora sia spesso fuori ufficio ed essere sempre in contatto con gli studi come se fosse fisicamente presente.

Le prossime scadenze



6 ottobre 2021

BONUS AFFITTI

Termine di presentazione della richiesta del contributo a fondo perduto per ridurre l'importo del canone di locazione.

16 ottobre 2021

VERSAMENTO RITENUTE

Termine per versare 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.

MODELLO REDDITI 2021

I contribuenti titolari di partita Iva che hanno scelto di rateizzare le imposte e i contributi dovuti, devono versare entro oggi la relativa rata, con gli interessi.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

SOSPENSIONE VERSAMENTO PER COVID

Versamento della 10^a rata (di massimo 24) del 50% degli importi sospesi da marzo a maggio 2020 previsti dal D.L. 34/2020 e D.L. 104/2020.
