



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- Per l'iscrizione al RUNTS necessarie firma digitale e PEC
- La differenza tra crediti inesistenti e crediti non spettanti: la pronuncia della Cassazione
- Come individuare il committente nelle prestazioni di servizi intra UE – seconda parte
- Gli accordi di ristrutturazione dei debiti nel nuovo Codice della crisi e dell'insolvenza
- Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di ottobre – seconda parte

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



8

Il Giudice ha sentenziato



10

.....	10
In breve.....	13
Per l'iscrizione al RUNTS necessarie firma digitale e PEC	13
La differenza tra crediti inesistenti e crediti non spettanti: la pronuncia della Cassazione	15
L'Approfondimento – 1	17
Come individuare il committente nelle prestazioni di servizi intra UE – seconda parte.....	17
L'Approfondimento – 2	26
Gli accordi di ristrutturazione dei debiti nel nuovo Codice della crisi e dell'insolvenza	26
L'Approfondimento – 3	36
Gli interPELLI dell'Agenzia delle Entrate del mese di ottobre – seconda parte	36

*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>Detrazione canone di affitto per giovani under 31</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 15.11.2021</p>	<p>L'attuale versione della bozza di legge di Bilancio 2022 ha previsto per i giovani inquilini di età compresa tra 20 e 31 anni, una detrazione pari al 20% del canone di affitto, con un beneficio massimo di 2.000 euro e minimo di 991,60 euro.</p>
<p>Avvio del Registro Unico Nazionale del terzo settore</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 15.11.2021</p>	<p>Dal 24.11.2021 le organizzazioni che intendono essere Enti del Terzo settore possono iscriversi al Registro nazionale, dopodiché il Registro avrà 60 giorni di tempo per esaminare i requisiti e accettare l'iscrizione.</p>
<p>Certificati online tramite l'Anagrafe della popolazione residente</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 15.11.2021</p>	<p>Da oggi, 15.11.2021, tramite l'Anagrafe della popolazione residente, è possibile visualizzare e scaricare 15 tra i propri certificati o quelli del proprio nucleo familiare, tramite Spid, carta d'identità elettronica o carta nazionale dei servizi.</p>
<p>Contributo perequativo con calo degli utili di almeno il 30%</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 16.11.2021</p>	<p>Il MEF ha firmato il decreto che stabilisce regole e procedure per l'accesso al fondo perduto perequativo dopo che la Commissione Europea ha dato il suo via libera. Ora resta solamente da attendere il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate che fisserà il giorno di apertura e di chiusura delle domande telematiche.</p>
<p>Piattaforma in funzione per la cessione dei crediti fiscali</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 16.11.2021 ITALIA OGGI 16.11.2021</p>	<p>Le istruzioni disponibili informano che, per tutti gli interventi di cui si intende comunicare l'opzione, occorre richiedere il visto di conformità con riferimento alla documentazione attestante la sussistenza dei presupposti di base per la detrazione.</p>
<p>Asseverazione e visto di conformità per i bonus edilizi</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 17.11.2021</p>	<p>Dal 12.11.2021, il D.L. 157/2021 obbliga, a presentare l'asseverazione di congruità delle spese per la cessione del credito o per lo sconto in fattura anche per tutti i bonus edilizi, con la possibilità che questa novità abbia effetto retroattivo.</p>

<p>Contributo a fondo perequativo</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 17.11.2021</p>	<p>Con decreto pubblicato il 16.11.2021, il MEF ha definito la modalità di calcolo del contributo a fondo perduto perequativo. Il valore risulta così calcolato:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 30% del peggioramento per i soggetti con ricavi/compensi 2019 fino a 100.000 euro; • 20% per i soggetti con ricavi/compensi 2019 tra 100.000 e 400.000 euro; • 15% per i soggetti con ricavi/compensi 2019 tra 400.000 e 1 milioni di euro; • 10% per i soggetti con ricavi/compensi 2019 tra 1 e 5 milioni di euro; • 5% per i soggetti con ricavi/compensi 2019 tra 5 e fino a 10 milioni di euro.
<p>Controlli antifrode aiuti Covid</p>	<p>ITALIA OGGI 17.11.2021</p>	<p>Considerando l'art. 2 D.L. 157/2021, l'Agenzia delle Entrate ha la possibilità di sospendere, per un periodo non superiore a 30 giorni, l'efficacia delle cessioni dei crediti d'imposta introdotti per fronteggiare l'emergenza Covid individuati nell'art. 122 D.L. 34/2020. Si tratta quindi di:</p> <ul style="list-style-type: none"> • crediti generati dai bonus edilizi; • credito d'imposta per botteghe e negozi (art. 65 D.L. 18/2020); • credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda (art. 28 D.L. 34/2020); • credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (art. 120 D.L. 34/2020); • credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione (art. 125 D.L. 34/2020).
<p>Contributo unificato</p>	<p>ITALIA OGGI 17.11.2021</p>	<p>Il disegno di legge di Bilancio 2022 intende modificare la norma sul contributo unificato, cancellando il pagamento in anticipo del contributo.</p>

Fondo perduto perequativo e dichiarazioni integrative	IL SOLE 24 ORE 18.11.2021	Secondo le indicazioni del D.M. Economia 12.11.2021 si evince che le dichiarazioni presentate dopo il 30.09.2021 o non validamente presentate determinino la possibilità di non vedersi riconosciuto il contributo. In realtà, le dichiarazioni integrative o correttive presentate oltre il 30.09 non rilevano ai fini della determinazione del contributo a fondo perduto se in base ai dati indicati risulta un importo del contributo maggiore rispetto a quello risultante dalle dichiarazioni trasmesse entro il 30.09.2021.
Esenzione Irpef per i coltivatori diretti	IL SOLE 24 ORE 18.11.2021	L'esenzione Irpef per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali (Iap) iscritti alla previdenza agricola, come previsto dalla bozza di legge di Bilancio, sarà prorogata al 2022.
Ammortamenti delle attività immateriali rivalutate	IL SOLE 24 ORE 18.11.2021	L'art. 191 del disegno di legge di Bilancio 2022 stabilisce che gli ammortamenti sugli importi rivalutati delle attività immateriali, le cui quote sono ordinariamente deducibili in diciottesimi, saranno dedotti in quote pari a un cinquantesimo.
Aggio del debitore sugli affidamenti	IL SOLE 24 ORE 18.11.2021	Il disegno di legge di Bilancio 2022 prevede, a partire dagli affidamenti eseguiti dal 1.01.2022, la cancellazione dell'aggio in capo al debitore.
Credito d'imposta per l'editoria	IL SOLE 24 ORE 18.11.2021	La manovra 2022 prevede anche per il prossimo biennio (2022-2023) il credito d'imposta a favore delle imprese editrici di quotidiani e di periodici per l'acquisto della carta utilizzata per la stampa delle testate edite.
Super Ace	IL SOLE 24 ORE 19.11.2021	Dal 20.11.2021 è possibile presentare la comunicazione per convertire in credito d'imposta la super Ace, introdotta dal "Decreto Sostegni-bis".
Compensazione dei crediti verso la Pubblica Amministrazione	IL SOLE 24 ORE 19.11.2021	La Camera ha approvato la proposta di legge che intende compensare i crediti vantati da imprese e professionisti verso la Pubblica Amministrazione con le somme iscritte a ruolo.

**Aiuti Covid erogati
dalla Commissione
Europea**

ITALIA OGGI
19.11.2021

Il MEF ha approvato il rendiconto sugli aiuti erogati dalla Commissione Europea per la pandemia. Nello specifico, con il primo articolo, il decreto indica le agevolazioni che si possono applicare mentre con il secondo individua i nuovi massimali previsti per gli “Aiuti di importi limitato” e per gli “Aiuti sotto forma di sostegno a costi fissi non coperti”.

**Domande di
contributi a favore
dello sport
dilettantistico**

IL SOLE 24 ORE
20.11.2021

Dal 22.11.2021 si può inoltrare la richiesta di contributi a ristoro dei canoni di locazione o concessione di impianti per lo sport dilettantistico.

L'Agenzia interpreta



<p>Importazione veicoli extraUE con versamento dell'Iva in dogana</p>	<p>INTERPELLO N. 778 DEL 12.11.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che deve assolvere l'Iva in dogana secondo le regole ordinarie, il soggetto che importa veicoli di provenienza extraUE.</p>
<p>Lettere di compliance triennio 2016/2018</p>	<p>PROVVEDIMENTO N. 314145/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha fatto sapere che le comunicazioni di anomalie ISA e studi di settore per il triennio 2016/2018, saranno disponibili nel Cassetto fiscale (oppure trasmesse tramite Entratel all'intermediario se è stata effettuata tale scelta in dichiarazione dei redditi), fornendo anche il dettaglio delle 14 tipologie di anomalie potenzialmente riscontrabili.</p>
<p>Superbonus 110% per isolamento</p>	<p>INTERPELLO N. 779 DEL 12.11.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che beneficiano della detrazione maggiorata del 110% le spese sostenute per un intervento di isolamento termico del tetto, attraverso la demolizione e la ricostruzione dello stesso, a cura del proprietario di un'unità abitativa, con sottotetto non riscaldato.</p>
<p>Superbonus 110% per villette a schiera</p>	<p>INTERPELLO N. 780 DEL 12.11.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che se un complesso di villette a schiera risulta come un condominio unico, i proprietari delle villette hanno la possibilità di beneficiare della detrazione del 110% per gli interventi antisismici posti in essere, moltiplicando il limite di spesa unitario, pari a 96.000 euro, per il numero delle unità immobiliari di cui si compone l'edificio, considerando anche le pertinenze.</p>

Interventi di demolizione e ricostruzione con ampliamento	INTERPELLO N. 781 DEL 12.11.2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che per le spese sostenute per i lavori effettuati sulla parte eccedente il volume “ante operam”, nell’ambito di interventi di demolizione e ricostruzione con ampliamento della volumetria preesistente, è necessario tenere separate in termini di fatturazione le spese riferite agli interventi sul volume “ante operam” da quelle riferite agli interventi sul volume ampliato.
Contributo per attività nei centri storici con santuari religiosi	PROVVEDIMENTO N. 317675/2021	L’Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha informato che la percentuale di riparto per determinare l’ammontare spettante del contributo a fondo perduto per le imprese che svolgono attività nei centri storici dei Comuni ove sono situati santuari religiosi è pari al 51,6050%.
Visto di conformità e asseverazioni	PROVVEDIMENTO N. 312528/2021	L’Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha pubblicato il nuovo modello utilizzabile per la comunicazione delle opzioni per la cessione del credito o per lo sconto in fattura relative alle detrazioni previste per gli interventi per lavori edilizi diversi dal superbonus 110%.
Erede del professionista	INTERPELLO N. 785 DEL 19.11.2021	L’Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che se l’erede del professionista deceduto chiude la partita Iva del de cuius senza sapere che vi fossero crediti professionali non ancora fatturati e da riscuotere, occorre riaprire la partita Iva per poter emettere le fatture soggette all’Iva.

Il Giudice ha sentenziato



Credito d'imposta non indicato nel Quadro RU	CORTE DI CASSAZIONE N. 34266/2021	La Cassazione ha sancito che l'omissione dell'indicazione del credito d'imposta nel quadro RU comporta la decadenza anche quando tale sanzione non è prevista in maniera esplicita dalla normativa di riferimento, ma si desume dai continui rimandi della legislazione vigente in materia operati da tale norma.
Detrazioni per figlio a carico e riscatto della laurea	CORTE DI CASSAZIONE N. 34186/2021	La Cassazione ha stabilito che dal momento in cui il figlio guadagna più di 2.500 euro in anno, non si ritiene più a carico e a nulla rileva il fatto che il genitore abbia riscattato a sue spese la laurea del figlio.
Presunzione distribuzione di utili	CORTE DI CASSAZIONE N. 29794/2021	La Cassazione ha sancito che in una Srl a ristretta base societaria, la presunzione di distribuzione di utili extracontabili applicata dall'Agenzia a seguito dell'accertamento di maggiori redditi non dichiarati, può essere superata se ci sono cattivi rapporti tra socio e amministratore.
Escluso da Irap professionista esterno allo studio	CORTE DI CASSAZIONE N. 34484/2021	La Cassazione ha stabilito che l'avvocato inquadrato solo come un collaboratore esterno dello studio associato non è tenuto al versamento dell'Irap.
Inesistente solo il credito fittizio non rilevabile	CORTE DI CASSAZIONE N. 34445/2021	La Cassazione ha chiarito che il credito inesistente deve essere inteso come quel credito in relazione al quale manca il presupposto costitutivo, in tutto o in parte e che non può essere rilevato dall'attività di liquidazione e controllo (artt. 36-bis e 36-ter D.P.R. 600/1973 ed art. 54-bis D.P.R. 633/1972).
Non è elusione svalutare crediti inesigibili	CORTE DI CASSAZIONE N. 34483/2021	La Cassazione ha sancito che non sono operazioni che possono consentire indebiti vantaggi al contribuente la svalutazione di un credito ritenuto inesigibile, ovvero la sua imputazione a

		perdita.
Prova della deducibilità dei costi	CORTE DI CASSAZIONE N. 27657/2021	La Cassazione ha sancito che in base ai principi generali, la prova della deducibilità dei costi è a carico del contribuente.
Decadenza dell'accertamento per crediti inesistenti	CORTE DI CASSAZIONE N. 34444/2021 N. 34445/2021	La Cassazione ha sancito che, in tema di compensazione di crediti fiscali da parte del contribuente, si può applicare il termine di decadenza dell'accertamento di 8 anni se è stato utilizzato un credito "inesistente", ossia di un credito al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e non rilevabile dai controlli formali della dichiarazione.
Confisca diretta sul conto corrente	CORTE DI CASSAZIONE N. 42415/2021	La Cassazione conferma la confisca diretta sul conto in banca pari al profitto del reato anche se l'indagato dimostra la provenienza lecita di una quota del denaro.
Omessa presentazione della dichiarazione	CORTE DI CASSAZIONE N. 42167/2021	La Cassazione ha sancito che per il reato di omessa presentazione della dichiarazione è necessaria un'autonoma valutazione del giudice penale. Non è quindi sufficiente la determinazione dell'imposta evasa da parte dell'Agenzia delle Entrate.
Chiusura partita Iva e detrazione Iva	CORTE DI GIUSTIZIA UE C-358/20	La Corte di Giustizia consente il diritto alla detrazione Iva anche se la partita Iva è stata chiusa da ufficio per inattività.
Lite avverso la cartella di pagamento	CORTE DI CASSAZIONE N. 35136/2021	La Cassazione ha sancito che non rientra nella definizione delle liti pendenti dell'art. 6 D.L. 119/2018, la lite instaurata contro una cartella di pagamento che si assume non notificata, e dunque conosciuta solo attraverso la successiva iscrizione ipotecaria.
Fusione societaria	CORTE DI CASSAZIONE N. 35398/2021	La Cassazione ha stabilito la legittimità della fusione societaria, escludendo quindi il fenomeno dell'elusione fiscale se nell'operazione vengono ridotti i costi

ed è irrilevante il risparmio di imposta generato.

In breve

Per l'iscrizione al RUNTS necessarie firma digitale e PEC

Di Francesco Costa

Dal 24 novembre prenderanno il via le procedure di iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS) e potranno essere gestite autonomamente dall'ente oppure mediante l'intervento del notaio, in caso di acquisto della personalità giuridica.

A livello operativo le modalità di presentazione delle domande d'iscrizione sono dettagliate negli Allegati A e B del DM 106/2020 come aggiornati dal DM 344/2021.

Per accedere alla piattaforma informatica del RUNTS che è stata sviluppata da Infocamere, sarà possibile esclusivamente dal portale dei servizi digitali del Ministero del Lavoro e consentirà di gestire online l'intero processo di migrazione, iscrizione, revisione e cancellazione degli enti del Terzo settore. Nella prima fase di accreditamento al RUNTS i dati personali del nuovo utente saranno ricavati dalle credenziali SPID o CIE necessarie per l'accesso.

Il portale consentirà agli enti di eseguire le seguenti operazioni:

- Predisposizione e invio dell'istanza di iscrizione, di aggiornamento dei dati, di deposito atti e di cancellazione dal RUNTS;
- Trasmissione delle eventuali integrazioni richieste dall'Ufficio competente all'ente;
- Verifica dello stato di avanzamento del procedimento avviato mediante istanza trasmessa al RUNTS.

La domanda d'iscrizione è presentata dal rappresentante legale dell'ente o su mandato di questo dal rappresentate legale della rete associativa cui l'ente aderisce, il quale sottoscrive con firma digitale nel formato p7m (CADES) la pratica e soprattutto i relativi allegati dovranno essere preferibilmente in formato PDF/A. Per gli enti che intendano acquisire la personalità giuridica mediante l'iscrizione al RUNTS, l'intero procedimento di iscrizione è gestito dal notaio.

L'invio della domanda è condizionato dal superamento dei controlli formali riguardanti:

- la corrispondenza tra il soggetto autenticato nel portale (con SPID/CIE) e il legale rappresentante;

- la congruenza dei dati inseriti e la correttezza formale degli allegati;
- la validità della firma digitale;
- la corrispondenza tra firmatario dell'istanza e soggetto titolato a rappresentare l'ente.

Le comunicazioni tra gli uffici e l'ente avvengono in modalità telematica tramite i servizi della piattaforma, con l'eventuale affiancamento PEC, dove è previsto. Per tale ragione, l'indirizzo PEC dell'ente dovrà essere comunicato all'atto dell'invio della richiesta di iscrizione al RUNTS e dovrà essere tenuto costantemente aggiornato ed attivo.

Le richieste di integrazione della domanda o della documentazione da parte dell'ufficio verranno visualizzate dall'utente sulla piattaforma in corrispondenza dell'istanza trasmessa e notificate all'indirizzo PEC indicato.

La differenza tra crediti inesistenti e crediti non spettanti: la pronuncia della Cassazione

di Alberto De Stefani

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 34445/2021, ha stabilito un fondamentale principio di diritto, secondo cui per credito inesistente si intende il credito privo del presupposto costitutivo, in tutto o in parte e la cui inesistenza non può essere riscontrata tramite l'attività di liquidazione e controllo prevista dagli articoli 36-bis e 36-ter del Dpr 600/1973 oltre che dall'articolo 54-bis del Dpr 633/1972.

La sentenza assume un'importanza notevole, considerando che è stata la stessa Corte ad affermare in passato che non ha senso distinguere tra credito non spettante e credito inesistente.

La conclusione a cui è giunta la sentenza parte dall'analisi dell'articolo 27, comma 16 del DI 185/2008, secondo cui l'atto di recupero per l'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti va notificato entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello in cui è stato utilizzato.

Il credito inesistente è ad oggi definito dall'articolo 13, comma 5, del decreto legislativo 471/1997 e si tratta di un credito in relazione al quale manca, completamente o parzialmente, il presupposto costitutivo e dove lo stesso non può essere rilevato da controlli messi in atto dall'amministrazione, in base agli articoli 36-bis e 36-ter del Dpr 600/1973 e dall'articolo 54-bis del Dpr 633/1972.

Per questo motivo, secondo gli Ermellini, il credito inesistente si considera tale se vengono soddisfatti entrambi i requisiti: mancanza del presupposto costitutivo e esistenza non riscontrabile dai controlli automatizzati, formali o dai dati in possesso dell'amministrazione. Nel caso in cui si riscontri solo uno dei due aspetti, si deve parlare di credito non spettante (e non di credito inesistente).

Per mancanza del presupposto costitutivo, per la Suprema Corte deve trattarsi di situazione non reale o non vera «*ossia priva di elementi giustificativi fenomenicamente apprezzabili, se non anche con connotazioni di frodolenza*». È per questo motivo che è possibile notificare l'atto di recupero del credito fino all'ottavo anno successivo, in quanto trattasi di una fattispecie grave.

I controlli che si stanno attuando per rilevare casi di indebite compensazioni di crediti, vertono solitamente sull'accertamento di crediti non spettanti, con l'applicazione della sanzione prevista del 30%.

Questo perché, nella maggior parte dei casi, è possibile determinare la non spettanza del credito d'imposta già con l'attività di controllo prevista dall'articolo 36-ter Dpr 600/1973, in quanto vengono raffrontati i dati presenti nella dichiarazione con i dati presenti nei documenti richiesti al contribuente.

Per concludere, si ha quindi a che fare con un credito inesistente solo quando l'importo, anche se indicato in dichiarazione, deriva da operazioni simulate o da falsi documenti.

L'Approfondimento – 1

Come individuare il committente nelle prestazioni di servizi intra UE – seconda parte

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi della risposta a interpello n. 217/2021 con cui l'Agenzia delle Entrate ha chiarito come individuare il committente effettivo dei servizi resi da una società italiana quando gli utenti finali, stabiliti all'estero, sono controllati da una capogruppo italiana, firmataria del contratto relativo a detti servizi.

Dopo aver appurato che i servizi resi dalla società istante rientrano tra quelli forniti tramite mezzi elettronici e che per definire il luogo impositivo occorre far riferimento al nuovo art. 7-octies del DPR n. 633/1972, di seguito tratteremo della tematica relativa:

- allo status del committente;
- allo Stato di stabilimento del committente;
- ai criteri interpretativi per individuare l'effettivo committente.

LO STATUS DEL COMMITTENTE

A poco rileva che i criteri territoriali applicabili ai servizi “**B2C**” siano stati estesi ai servizi “**B2B**”, perché il fornitore nazionale è sempre tenuto a verificare lo status del cliente non residente per poter individuare quale soggetto deve:

- assolvere l'IVA nel Paese di consumo;
- adempiere a tutti i connessi obblighi formali.

Detto ciò, osserviamo che lo status del destinatario è definito sulla base dei criteri presuntivi stabiliti dall'art. 18 del Regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE¹, così come riformulato dal Regolamento di esecuzione n. 2013/1042/UE, ed in vigore dal 1.1.2015.

¹ L'art. 18 del Regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE afferma che: “1. Salvo che disponga di informazioni contrarie, il prestatore può considerare che un destinatario stabilito nella Comunità ha lo status di soggetto passivo:

Criteri che consentono al fornitore, anche in possesso di informazioni contrarie, di considerare un cliente stabilito nella UE non soggetto IVA quando quest'ultimo non comunica il proprio numero di identificazione IVA.

Dal tenore del citato art. 18 emerge chiaramente la volontà del Legislatore comunitario di voler semplificare gli obblighi impositivi dei servizi digitali, che solitamente sono erogati ad una miriade di soggetti e ad un costo di modesto importo.

In definitiva, quindi, la disposizione consente al fornitore, che non dispone di informazioni contrarie, di presumere che un cliente stabilito nella UE:

- **sia un soggetto passivo d'imposta** se quest'ultimo gli ha comunicato il proprio numero di partita IVA (art. 18, § 1);
- **non sia un soggetto passivo d'imposta** se quest'ultimo non gli ha comunicato il proprio numero di partita IVA (art. 18, § 2).

Dalla ratio della norma sembra potersi desumere, inoltre, che la deroga opera facoltativamente, ovvero il fornitore **“può considerare”** o **“non considerare”** **“privato consumatore”** un cliente comunitario non residente che non gli ha fornito il proprio numero di partita IVA.

- a) se il destinatario gli ha comunicato il proprio numero individuale di identificazione IVA, qualora ottenga conferma della validità di tale numero d'identificazione nonché del nome e dell'indirizzo corrispondenti conformemente all'art. 31 del regolamento (CE) n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto;
- b) se il destinatario non ha ancora ricevuto un numero individuale di identificazione IVA, ma lo informa che ne ha fatto richiesta, qualora ottenga qualsiasi altra prova attestante che quest'ultimo è un soggetto passivo o una persona giuridica non soggetto passivo tenuta all'identificazione ai fini dell'IVA e effettui una verifica di ampiezza ragionevole dell'esattezza delle informazioni fornite dal destinatario applicando le normali procedure di sicurezza commerciali, quali quelle relative ai controlli di identità o di pagamento.

2. Salvo che disponga di informazioni contrarie, il prestatore può considerare che il destinatario stabilito nella Comunità ha lo status di soggetto passivo qualora dimostri che tale destinatario non gli ha comunicato il suo numero individuale di identificazione IVA.

3. Salvo che disponga di informazioni contrarie, il prestatore può considerare che il destinatario stabilito al di fuori della Comunità ha lo status di soggetto passivo:

- a) qualora ottenga dal destinatario un certificato rilasciato dalle autorità fiscali competenti per il destinatario attestante che questi svolge un'attività economica che gli dà diritto ad ottenere un rimborso dell'IVA a norma della direttiva 86/560/CEE del Consiglio, del 17 novembre 1986, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra di affari — Modalità di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti nel territorio della Comunità;
- b) se il destinatario non è in possesso di tale certificato, qualora disponga del numero IVA o di un numero analogo attribuito al destinatario dal paese di stabilimento dello stesso e utilizzato per identificare le imprese o di qualsiasi altra prova attestante che il destinatario è un soggetto passivo e effettui una verifica di ampiezza ragionevole dell'esattezza delle informazioni fornite dal destinatario applicando le normali procedure di sicurezza commerciali, quali quelle relative ai controlli di identità o di pagamento”.

Sempre sulla questione si ricorda, però, che la facoltà di qualificare il destinatario del servizio come soggetto passivo IVA comporta l'obbligo per il fornitore di provare questo status.

Degno di nota, infine, è l'esempio riportato dal Regolamento di esecuzione n. 2013/1042/UE in cui viene esaminato il caso del fornitore che avendo qualificato il cliente "**soggetto non passivo IVA**" riceve da quest'ultimo la comunicazione del proprio numero di partita IVA. Ecco che in una situazione di tal genere, conformemente a quanto stabilito dalle norme generali, lo status del destinatario deve essere modificato, perché in questo caso il fornitore non risulta più debitore d'imposta.

LO STATO DI STABILIMENTO DEL COMMITTENTE

Come stabilito dall'art. 7, lett. d) del DPR n. 633/1972² sono considerati soggetti stabiliti in Italia:

- i soggetti domiciliati nel territorio dello Stato, ovvero residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero. La stessa disposizione aggiunge che per i soggetti diversi dalle persone fisiche deve intendersi:
 - ✓ "**domicilio**" il luogo in cui si trova la sede legale
 - ✓ "**residenza**" il luogo in cui si trova la sede effettiva;
- la stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetti domiciliati o residenti all'estero.

L'art. 10 del Regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE³ stabilisce che la sede principale della propria attività coincide con il luogo in cui sono svolte le funzioni dell'amministrazione centrale, ovvero il luogo in cui:

² L'art. 7, lett. d) del DPR n. 633/1972 prevede che: "1. Agli effetti del presente decreto:

d) per "**soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato**" si intende un soggetto passivo domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente che non abbia stabilito il domicilio all'estero, ovvero una stabile organizzazione nel territorio dello Stato di soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute. Per i soggetti diversi dalle persone fisiche si considera domicilio il luogo in cui si trova la sede legale e residenza quello in cui si trova la sede effettiva".

³ L'art. 10 del Regolamento di esecuzione n. 2011/182/UE stabilisce che: "1. Ai fini dell'applicazione degli artt. 44 e 45 della direttiva 2006/112/CE, il luogo in cui il soggetto passivo ha fissato la sede della propria attività economica è il luogo in cui sono svolte le funzioni dell'amministrazione centrale dell'impresa.

- sono prese le decisioni fondamentali che riguardano la gestione dell'impresa;
- si riunisce la direzione generale.

Solitamente questo luogo coincide con la sede legale, salvo non vi siano elementi che fanno pensare in modo contrario.

Per queste ragioni, le prestazioni "**B2B**", per le quali non opera la deroga di cui agli artt. 7-quater⁴ e 7-quinquies⁵ del DPR n. 633/1972, sono considerate territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia se rese:

2. Per determinare il luogo di cui al paragrafo 1, si tiene conto del luogo in cui vengono prese le decisioni essenziali concernenti la gestione generale dell'impresa, del luogo della sua sede legale e del luogo in cui si riunisce la direzione.

Se tali criteri non consentono di determinare con certezza il luogo della sede di un'attività economica, prevale il criterio del luogo in cui vengono prese le decisioni essenziali concernenti la gestione generale dell'impresa.

3. La mera esistenza di un indirizzo postale non può far presumere che tale indirizzo corrisponda al luogo in cui il soggetto passivo ha stabilito la sede della propria attività economica".

⁴ L'art. 7-quater del DPR n. 633/1972 afferma che: "1. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, si considerano effettuate nel territorio dello Stato:

- a) le prestazioni di servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio, la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari, quando l'immobile è situato nel territorio dello Stato;
- b) le prestazioni di trasporto di passeggeri, in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato;
- c) le prestazioni di servizi di ristorazione e di catering diverse da quelle di cui alla lettera d), quando sono materialmente eseguite nel territorio dello Stato;
- d) le prestazioni di ristorazione e di catering materialmente rese a bordo di una nave, di un aereo o di un treno nel corso della parte di un trasporto di passeggeri effettuata all'interno della Comunità (74), se il luogo di partenza del trasporto è situato nel territorio dello Stato;
- e) le prestazioni di servizi di locazione, anche finanziaria, noleggio e simili, a breve termine, di mezzi di trasporto quando gli stessi sono messi a disposizione del destinatario nel territorio dello Stato e sempre che siano utilizzate all'interno del territorio della Comunità. Le medesime prestazioni si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando i mezzi di trasporto sono messi a disposizione del destinatario al di fuori del territorio della Comunità e sono utilizzati nel territorio dello Stato".

⁵ L'art. 7-quinquies del DPR n. 633/1972 stabilisce che: "1. In deroga a quanto stabilito dall' articolo 7-ter, comma 1:

- a) le prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, le prestazioni di servizi degli organizzatori di dette attività, nonché le prestazioni di servizi accessorie alle precedenti rese a committenti non soggetti passivi, si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando le medesime attività sono ivi materialmente svolte. La disposizione del periodo precedente si applica anche alle prestazioni di servizi per l'accesso alle manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, nonché alle relative prestazioni accessorie;
- b) le prestazioni di servizi per l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili, ivi comprese fiere ed esposizioni, nonché le prestazioni di servizi accessorie connesse con l'accesso, rese a committenti soggetti passivi si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando ivi si svolgono le manifestazioni stesse".

- a soggetti ivi domiciliati o residenti che non abbiano stabili organizzazioni all'estero;
- a soggetti ivi domiciliati o residenti che abbiano stabili organizzazioni all'estero, sempreché le prestazioni non siano commesse da tali stabili organizzazioni;
- a stabili organizzazioni in Italia di soggetti domiciliati e residenti all'estero.

Diversamente, le stesse prestazioni non si considerano territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia se rese:

- a soggetti domiciliati o residenti all'estero e senza stabile organizzazione in Italia;
- a soggetti domiciliati o residenti all'estero e con stabile organizzazione in Italia, sempreché le prestazioni non siano commesse da tali stabili organizzazioni;
- a stabili organizzazioni all'estero di soggetti domiciliati e residenti in Italia.

IL CONCETTO DI STABILE ORGANIZZAZIONE

Con l'art. 11 del Regolamento di esecuzione 2011/282/UE⁶ viene chiarito per la prima volta in ambito IVA cosa debba intendersi per "**stabile organizzazione**".

In particolare, deve essere considerata "**stabile organizzazione**" una organizzazione diversa dalla sede principale dell'attività economica, caratterizzata:

- da un grado sufficiente di permanenza;

⁶ L'art. 11 del regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE afferma che: "1. Ai fini dell'applicazione dell'art. 44 della direttiva 2006/112/CE, la «stabile organizzazione» designa qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica di cui all'articolo 10 del presente regolamento, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie di detta organizzazione.

2. Ai fini dell'applicazione degli articoli seguenti la «stabile organizzazione» designa qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività economica di cui all'art. 10 del presente regolamento, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di fornire i servizi di cui assicura la prestazione:

- a) l'art. 45 della direttiva 2006/112/CE;
- b) a decorrere dal 1 o gennaio 2013 l'art. 56, paragrafo 2, secondo comma, della direttiva 2006/112/CE;
- c) fino al 31 dicembre 2014 l'art. 58 della direttiva 2006/112/CE;
- d) l'art. 192 bis della direttiva 2006/112/CE.

3. Il fatto di disporre di un numero di identificazione IVA non è di per sé sufficiente per ritenere che un soggetto passivo abbia una stabile organizzazione.

- da una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentire all'organizzazione medesima di:
 - ✓ ricevere e utilizzare i servizi che le sono forniti per le proprie esigenze (ipotesi in cui la stabile organizzazione sia il committente del servizio, ex § 1 dell'art. 11);
 - ✓ fornire i servizi di cui assicura la prestazione (nel caso di servizi prestati a committenti non soggetti passivi d'imposta e nel caso di servizi resi tramite mezzi elettronici, come stabilito dal § 2 dell'art. 11).

Nello stesso art. 11, § 3 si precisa, infine, che l'esistenza di un numero di partita IVA non costituisce una prova sufficiente dell'esistenza di una stabile organizzazione in uno Stato UE, che ha la sede principale della propria attività economica in un altro Paese membro.

COMMITTENTE STABILITO IN PIÙ PAESI MEMBRI

L'art. 21 del citato Regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE⁷ esamina il caso del committente stabilito in più Stati membri, prevedendo che:

- la prestazione si considera effettuata nel Paese UE in cui il committente ha stabilito la sede della propria attività economica;
- se la prestazione è resa a una stabile organizzazione del soggetto passivo detta prestazione risulta imponibile nel luogo in cui è situata la stabile organizzazione destinataria del servizio. Così, ad esempio, la prestazione resa da un soggetto passivo residente in Italia con stabile organizzazione in Francia, si considererà effettuata:
 - ✓ in Francia se commessa dalla stabile organizzazione;
 - ✓ in Italia in caso contrario.

⁷ L'art. 21 del regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE prevede che: "Quando una prestazione di servizi a favore di un soggetto passivo o di ente non soggetto passivo assimilata a soggetto passivo rientra nel campo di applicazione dell'art. 44 della direttiva 2006/112/CE e il soggetto passivo è stabilito in più di un paese, tale prestazione è imponibile nel paese in cui tale soggetto passivo ha stabilito la sede della propria attività economica.

Tuttavia, qualora la prestazione di servizi sia fornita a una stabile organizzazione del soggetto passivo situata in un luogo diverso da quello in cui il destinatario ha fissato la sede della propria attività economica, essa è imponibile nel luogo della stabile organizzazione che riceve detto servizio e lo utilizza per le proprie esigenze.

Se il soggetto passivo non dispone di una sede della propria attività economica o di una stabile organizzazione, il servizio è imponibile nel luogo del suo indirizzo permanente o della sua residenza abituale".

SOGGETTO CON PIÙ STABILI ORGANIZZAZIONI UBICATE IN DIVERSI PAESI

In presenza di un soggetto con più stabili organizzazioni ubicate in più Paesi, per definire quale sia la stabile organizzazione del soggetto passivo, stabilito in più Stati, che effettua una prestazione occorre fare riferimento a quanto sancito dall'art. 22, § 1 del Regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE⁸ che a tal fine prevede di tener conto:

- della natura e dell'utilizzazione dei servizi forniti;
- dell'organizzazione che, sia contrattualmente sia in base del numero di partita IVA fornito al prestatore, risulta compiere la prestazione;
- dell'organizzazione che provvede al pagamento del servizio.

Laddove, infine, in caso di servizi resi nell'ambito di un contratto globale a beneficio di più stabili organizzazioni del committente, ubicate in diversi Stati, il prestatore non fosse in grado di determinare la stabile organizzazione in cui viene fornita la prestazione, il servizio si considererà effettuato nello Stato in cui la casa madre ha la sede della propria attività economica, così come previsto dall'art. 22, § 1, del Regolamento di esecuzione 2011/282/UE.

I CRITERI DA UTILIZZARE PER INDIVIDUARE L'EFFETTIVO COMMITTENTE

Il dubbio sollevato dalla società istante nella domanda a interpello n. 217/2021 riguardava l'individuazione dell'effettivo committente dei servizi di "*licensing*", ed "*advisory*".

Per l'istante non risultava chiaro, infatti, se doveva essere considerato committente:

- l'utente non residente, che eseguiva l'ordine di acquisto;

⁸ L'art. 22, § 1 del regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE stabilisce che: "1. Al fine di identificare la stabile organizzazione del destinatario cui viene fornito il servizio, il prestatore esamina la natura e l'utilizzazione del servizio fornito.

Quando la natura e l'utilizzazione del servizio fornito non gli consentono di identificare la stabile organizzazione cui viene fornito il servizio, il prestatore, nell'identificare tale stabile organizzazione, esamina in particolare se il contratto, l'ordinativo e il numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro del destinatario e comunicatogli dal destinatario identificano la stabile organizzazione quale destinataria del servizio e se la stabile organizzazione è l'entità che paga per il servizio.

Se non è possibile determinare la stabile organizzazione del destinatario cui viene fornito il servizio a norma dei commi primo e secondo del presente paragrafo o se i servizi di cui all'art. 44 della direttiva 2006/112/CE sono prestati a un soggetto passivo nell'ambito di un contratto che comprende uno o più servizi utilizzati in maniera non identificabile o non quantificabile, il prestatore può legittimamente considerare che i servizi sono forniti nel luogo in cui il destinatario ha stabilito la sede della propria attività economica".

o

- la controllante italiana dell'utente non residente, che aveva preventivamente sottoscritto con il produttore del software l'accordo quadro relativo all'acquisto di un numero di licenze software:
 - ✓ per un periodo di tempo prestabilito;
 - ✓ in base alle richieste delle controllate.

Ebbene, l'art. 22 del Regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE riferendosi esplicitamente ai rapporti instaurati tra casa madre e stabile organizzazione chiarisce che per conoscere la stabile organizzazione del destinatario a cui viene fornito il servizio il prestatore deve verificare:

- la natura del servizio;
- come viene utilizzato il servizio.

Diversamente, quando la natura del servizio e l'utilizzazione dello stesso non consentono di identificare la stabile organizzazione, il prestatore deve esaminare se:

- il contratto, l'ordinativo e il numero di partita IVA attribuito dallo Stato membro del destinatario e comunicatogli dal destinatario identificano la stabile organizzazione quale destinataria del servizio;
- la stabile organizzazione è il soggetto che paga per il servizio.

Secondo il parere dell'Amministrazione Finanziaria questi criteri sono ermeneutici e funzionali per identificare il committente di un servizio.

Pertanto, nel caso di specie per individuare il committente occorre:

- partire analizzando la natura della prestazione di servizio;
- procedere con l'esame delle clausole contrattuali, che seppur previste per regolare i rapporti tra stabile organizzazione e casa madre, possono, comunque, essere utili per applicare correttamente le norme sulla rilevanza territoriale dell'IVA in presenza di soggetti passivi e committenti stabiliti in Stati diversi.

A conferma di questa posizione si pone anche la Corte di Giustizia comunitaria che nella causa C-653/11 del 20.6.2013 ha enfatizzato l'importanza dell'analisi della realtà economica e delle clausole di un accordo contrattuale al fine di qualificare un'operazione da cui dipende:

- l'applicazione della normativa sulla rilevanza territoriale dell'IVA;

- la determinazione della base imponibile anche in altri ambiti. Si pensi ad esempio alla distinzione tra operazioni semplici e complesse o al regime dell'accessorietà.

LA SOLUZIONE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NELLA RIPOSTA A INTERPELLO N. 217/2021

Applicando i criteri sopra esposti l'Ufficio nella risposta a interpello n. 217/2021 ha chiarito che i destinatari dei servizi elettronici erogati dalla società istante sono gli utenti finali stabiliti all'estero, seppur controllati dalla capogruppo italiana, firmataria del contratto globale.

Per queste ragioni, le prestazioni di servizio, essendo prive ai fini IVA del requisito della territorialità, risultano escluse dal campo di applicazione dell'imposta a norma dell'art. 7-ter, comma 1 del DPR n. 633/1972.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, infatti, dalle informazioni desunte dalla istanza di interpello, la capogruppo italiana non sembra assumere né giuridicamente e né formalmente il ruolo di committente dei servizi resi dalla società istante.

In particolare:

- sul piano giuridico l'accordo quadro regola il rapporto tra i produttori di software e la capogruppo italiana, che si impegna a rifornirsi del software presso il produttore, ma non disciplina i rapporti tra la società istante (prestatore del servizio) e gli utenti finali;
- la prestazione di servizi è:
 - ✓ fornita direttamente dalla società istante all'utente finale sulla base di un ordine di acquisto effettuato da quest'ultimo;
 - ✓ fatturata dalla società istante all'utente finale che comunica il proprio numero di partita IVA e paga la fattura alla stessa società istante.

L'Approfondimento – 2

Gli accordi di ristrutturazione dei debiti nel nuovo Codice della crisi e dell'insolvenza

di Federico Camani

PREMESSA

Il nuovo codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza è intervenuto con alcune modifiche alla disciplina degli accordi di ristrutturazione dei debiti, attualmente normati dagli articoli 182-bis e seguenti, R.D. 267/1942.

Le principali modifiche hanno inteso apporre, agli accordi di ristrutturazione del debito, un'importanza ancor più rilevante nella gestione della crisi d'impresa. Il legislatore, accanto agli accordi di ristrutturazione del debito "tradizionali", che devono prevedere una percentuale di partecipazione minima del 60%, è intervenuto inserendo gli accordi c.d. "agevolati" e gli accordi c.d. "ad efficacia estesa". Quest'ultimi, in parte già previsti con la vecchia disciplina dettata dall'articolo 182-septies, R.D. 267/1942, sono ora utilizzabili con qualsiasi categoria di creditori, a condizione che l'accordo trovi la maggioranza di almeno il 75% dei creditori della medesima categoria inserita all'interno dell'accordo.

Cambia anche la figura dell'attestatore che, oggi, assume le vesti del "professionista indipendente", incaricato di attestare la veridicità dei dati e la fattibilità economica del piano. Peraltro, le recenti modifiche intervenute con il D.L. 118/2021 hanno ristretto i requisiti per l'iscrizione dei professionisti all'albo dei gestori della crisi e dell'insolvenza, creando un effetto a imbuto che dovrebbe garantire una maggiore professionalità.

LA "VECCHIA" DISCIPLINA

Nel Regio Decreto 267/1942, tenuto costantemente aggiornato negli anni, gli accordi di ristrutturazione dei debiti sono disciplinati dall'articolo 182-bis. Mediante la presentazione di:

- una relazione aggiornata sulla situazione patrimoniale, economica e finanziaria,

- un elenco dettagliato delle attività iscritte a patrimonio e un elenco nominativo dei creditori, con l'indicazione dei rispettivi crediti iscritti a bilancio e delle relative cause di prelazione,
- l'elenco dettagliato dei titolari di diritti reali o personali sui beni,
- il valore dei beni e i creditori particolari dei soci illimitatamente responsabili,
- un piano contenente la descrizione analitica delle modalità e dei tempi di adempimento della proposta,

l'imprenditore in stato di crisi può accedere alla procedura di ristrutturazione del debito.

E' evidente che il piano e la proposta, di cui all'ultimo punto dell'elenco dettato dall'articolo 182-bis, comma 2, R.D. 267/1942, costituiscono la parte più importante e consistente, in termini di carico di lavoro e di operatività del professionista incaricato, che accompagna l'accordo di ristrutturazione. Il piano e la proposta, con la necessaria documentazione allegata, devono essere attestati da un professionista esterno (c.d. attestatore) in possesso dei requisiti di cui all'articolo 67, terzo comma, lettera d), il quale deve confermare la veridicità dei dati aziendali e la fattibilità del piano medesimo nonché assicurare l'integrale soddisfacimento dei creditori estranei all'accordo.

Il giudice, tuttavia, può acconsentire che la documentazione richiesta per l'omologazione dell'accordo venga consegnata a tranche. Ciò significa che, in presenza di elementi quali il dettaglio della situazione patrimoniale, economica e finanziaria, l'elenco delle attività e dei creditori con i rispettivi crediti e l'elenco dei titolari di diritti reali e personali, il giudice può concedere all'imprenditore e al suo professionista delegato un tempo compreso fra 60 e 120 giorni, prorogabile di ulteriori 60 giorni in presenza di giustificati motivi, per la presentazione del piano con la proposta.

L'accordo di ristrutturazione dei debiti deve essere stipulato con almeno il 60% dei creditori elencati dall'imprenditore e deve prevedere che il pagamento dei creditori estranei alla procedura avvenga nei termini di:

- 120 giorni dall'omologazione dell'accordo, in caso di crediti già scaduti a quella data;
- 120 giorni dalla scadenza naturale, in caso di crediti non ancora scaduti alla data dell'omologazione.

Antecedentemente all'omologazione, l'accordo è pubblicato presso il registro delle imprese. A partire dalla data di pubblicazione ed entro 30 giorni, l'accordo può essere contestato dai creditori e da ogni altro interessato, sulle cui opposizioni il giudice può formulare un giudizio negativo (di fatto, respinge il ricorso) oppure acconsentire la modifica del piano e/o, in casi estremi, lo stralcio dello stesso. A differenza del concordato preventivo, le cui opposizioni sono discusse direttamente in sede di votazione, nell'accordo di ristrutturazione dei debiti i creditori possono contestare la fattibilità e la veridicità del piano a partire dalla pubblicazione dello stesso nel registro delle imprese.

Dalla data di pubblicazione e per 60 giorni, i creditori per titolo e causa anteriori a tale data non possono iniziare o proseguire azioni cautelari o esecutive sul patrimonio del debitore, né acquisire titoli di prelazione se non concordati (articolo 182-bis, comma 3, R.D. 267/1942). Tuttavia, l'imprenditore può domandare al giudice che il divieto di iniziare o proseguire azioni esecutive o cautelari possa essere esteso anche alle fasi delle trattative e, inoltre, alle fasi preliminari alla formalizzazione dell'accordo, a condizione che lo stesso consegni:

- una relazione aggiornata sulla situazione patrimoniale, economica e finanziaria;
- uno stato analitico ed estimativo delle attività e un elenco dei creditori iscritti a bilancio, con i rispettivi crediti e cause di prelazione;
- un elenco dei titolari di diritti reali o personali su beni di proprietà del debitore;
- un elenco con il valore dei beni e i creditori particolari dei soci illimitatamente responsabili,

corredati da una dichiarazione sostitutiva di atto notorio con cui viene attestato che nella proposta in fase di realizzazione sono in corso trattative con almeno il 60% dei creditori. A questo, si accompagna una relazione del professionista "indipendente" il quale deve attestare l'idoneità della proposta e l'integrale pagamento dei creditori che non hanno accettato l'accordo di ristrutturazione. Una volta depositata l'istanza presso il registro delle imprese, il giudice, valutata l'ammissibilità della proposta di sospensione entro 30 giorni dalla sua pubblicazione, può acconsentire che, anche alle fasi di trattativa, sia disposto il divieto di azioni esecutive e cautelari sul patrimonio del debitore.

Assieme all'accordo di ristrutturazione, il debitore può decidere di presentare anche un accordo di transazione fiscale (articolo 182-ter, R.D. 267/1942). L'imprenditore che abbia

accumulato debiti con le agenzie fiscali e gli istituti di previdenza e assistenza, può stilare un accordo c.d. “di transazione fiscale” con il quale propone il pagamento, anche parziale e/o dilazionato, dei tributi e relativi accessori amministrati da detti istituti. L'accordo deve essere attestato da un professionista esterno e indipendente e deve prevedere la soddisfazione di detti crediti in misura non inferiore a quella realizzabile sul ricavato in caso di liquidazione dei beni al valore di mercato. Resta inteso che, qualora il credito sia assistito da privilegio generale o speciale, i tempi di pagamento e le garanzie non possono essere peggiorativi rispetto a quelli offerti ai creditori che hanno un grado di privilegio inferiore o una posizione giuridica e interessi economici omogenei a quelli delle agenzie fiscali e degli istituti di previdenza e assistenza. Se, tuttavia, il credito “fiscale o previdenziale” ha natura chirografaria, il trattamento non può essere diverso da quello offerto agli altri creditori chirografari o, se viene prevista una suddivisione in classi, da quello previsto per i creditori della classe chirografaria “più favorevole”.

Copia della domanda di transazione fiscale deve essere consegnata agli uffici competenti nonché all'agente della riscossione i quali procedono alla liquidazione dei tributi sulla scorta delle dichiarazioni fiscali presentate dal debitore. Si fa presente che, in questa sede, il debitore deve presentare le dichiarazioni fiscali per le quali non sia pervenuto ancora l'esito del controllo automatico, ai sensi degli articoli 36-bis, D.P.R. 600/73 e 54-bis, D.P.R. 633/72, e gli uffici competenti, entro 30 giorni, devono trasmettere al debitore un'istanza con il dettaglio sia dei debiti iscritti a ruolo sia dei debiti risultanti da avvisi di irregolarità e atti di accertamento, ancora non definitivi, per la parte non iscritta a ruolo.

Il piano di transazione fiscale è votato dagli uffici, previo parere della direzione regionale, e dall'agente della riscossione limitatamente agli oneri di sua competenza. Il parere positivo all'accordo è subordinato alla condizione che la proposta presentata dal contribuente sia migliorativa rispetto a tutte le altre ipotesi praticabili, inclusa quella liquidatoria. Tuttavia, il mancato pagamento, entro le scadenze previste, degli importi pattuiti nell'accordo, comporta la risoluzione della transazione fiscale, con il rischio concreto che tale situazione generi ulteriori azioni esecutive nei confronti del debitore.

Infine, si ricorda che il debitore in stato di crisi, ai sensi dell'articolo 182-septies, R.D. 267/1942, con un indebitamento netto verso banche e/o istituti finanziari superiore al 50% del totale dei debiti, può stipulare, con detta categoria di creditori, un accordo di ristrutturazione dei debiti che preveda:

- l'individuazione di una o più classi, tra i creditori appartenenti alla categoria delle banche e degli intermediari finanziari, che abbiano posizione giuridica e interessi economici omogenei;
- l'estensione dell'accordo anche ai creditori non aderenti ma appartenenti alla medesima classe;
- l'obbligo di informativa dell'avvio delle trattative e della possibilità di partecipare in buona fede all'accordo;
- la garanzia che le banche e gli intermediari finanziari rappresentino almeno il 75% del totale dei creditori della categoria con cui si è concluso l'accordo.

LA NUOVA DISCIPLINA

Gli accordi di ristrutturazione nella "nuova" disciplina sono normati dagli articoli 57 e seguenti del D.L. 14/2019. Sebbene sia facile pensare che il nuovo decreto possa aver stravolto la situazione, le novità sostanziali sono poche e le norme trascritte nel nuovo decreto ricalcano, in linea di massima, quelle già evidenziate nel Regio Decreto 267/1942.

L'articolo 57, D.L. 14/2019, a differenza della precedente disciplina, dispone che l'istituto dell'accordo di ristrutturazione dei debiti è fruibile anche da chi non è imprenditore commerciale come, per esempio, l'imprenditore agricolo o le c.d. start up innovative, ad eccezione dell'imprenditore minore al quale sono riservate le procedure di concordato minore, di composizione assistita della crisi da sovraindebitamento e di liquidazione controllata da sovraindebitamento.

Ai sensi dell'articolo 57, D.L. 14/2019, i nuovi accordi di ristrutturazione devono contenere, a titolo di contenuto minimo:

- il dettaglio della situazione patrimoniale, economica e finanziaria dell'impresa;
- le principali cause della crisi;
- le strategie d'intervento e i tempi necessari per assicurare il riequilibrio della situazione finanziaria;
- i creditori e l'ammontare dei crediti dei quali si propone la rinegoziazione e lo stato delle eventuali trattative, nonché l'elenco dei creditori estranei, con l'indicazione

delle risorse destinate all'integrale soddisfacimento dei loro crediti alla data di scadenza;

- gli apporti di finanza nuova;
- i tempi delle azioni da compiersi, che consentono di verificarne la realizzazione, nonché gli strumenti da adottare nel caso di scostamento tra gli obiettivi e la situazione in atto;
- il piano industriale di intervento e l'evidenziazione dei suoi effetti sul piano finanziario.

A differenza della vecchia disciplina contenuta nel R.D. 267/1942, nel riformulato articolo 57, D.L. 14/2019, che rimanda, di fatto, a quanto descritto nell'articolo 56, D.L. 14/2019, è previsto che il contenuto degli accordi di ristrutturazione viaggi di pari passo con il contenuto dei piani attestati di risanamento, entrambi soggetti ad asseverazione di un professionista indipendente e a pubblicazione nel registro delle imprese. A differenza del piano attestato, l'accordo di ristrutturazione deve essere stipulato con almeno il 60% dei creditori, deve assicurare il pagamento integrale dei creditori esclusi e soggiace al giudizio di omologazione del giudice.

Il contenuto dell'accordo è abbastanza libero poiché potrebbe tradursi in un apporto di finanza nuova, in una costituzione di garanzia, in una conversione del credito in capitale della società debitrice, nonché in una restituzione soltanto parziale dei crediti con i cui creditori si è stipulato l'accordo, al fine di recuperare lo stato di crisi che imperversa l'imprenditore e di evitare lo stato definitivo di insolvenza. Tuttavia, l'accordo di ristrutturazione, così come previsto se lo stesso fosse inquadrato all'interno di un concordato preventivo liquidatorio, può prevedere la liquidazione parziale del patrimonio aziendale al solo scopo di sanare le posizioni debitori e consentire la continuità aziendale.

Ed è proprio qui che si è voluto soffermare il decreto correttivo "*Modifiche alla parte prima, Titolo IV, Capo I, Sezione I, del decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14*", il quale all'articolo 8 sottolinea che all'interno del contenuto minimo deve esserci pure l'elenco dei creditori estranei all'accordo con indicazione delle risorse destinate alla loro integrale soddisfazione e la data entro la quale il debitore deve adempiere. Ecco che, in questo modo, i creditori avranno dunque un quadro completo della correlazione tra risorse esistenti o generate dal piano e adempimento delle proprie obbligazioni e di

quelle dei creditori estranei. L'accordo, infatti, dovrà evidenziare le risorse messe a disposizione dei creditori estranei e darà, quindi, evidenza pressoché realistica delle risorse a disposizione dei creditori inclusi nell'accordo, dando loro la possibilità di valutare concretamente la fattibilità del piano stesso.

Come rilevato, vi è obbligo per il debitore di indicare le "parti interessate", ossia tutti i creditori rispetto alle cui posizioni giuridiche il piano andrà a incidere, e all'elencazione delle "parti non interessate" per le quali bisognerà andare a specificare i motivi della loro esclusione, nonché le modalità e i tempi della loro integrale soddisfazione con l'elencazione delle risorse destinate. Il piano dovrà dunque spiegare le ragioni per cui il creditore ha rifiutato la proposta e i motivi per cui lo stesso non è stato coinvolto nella ristrutturazione. L'obbligo di informativa del debitore si assolve con l'inserimento delle indicazioni nel piano. L'adesione volontaria al piano rimette alla diligenza del creditore la disamina dell'informativa resa nota prima di aderire all'accordo per valutarne l'adeguatezza in termini di attuabilità dello stesso.

GLI ACCORDI PREVISTI DAL D.L. 14/2019

Così come previsto per gli accordi di ristrutturazione del debito normati dal R.D. 267/1942, anche la nuova disciplina dettata dal D.L. 14/2019 prevede che l'accordo di ristrutturazione debba contenere le seguenti caratteristiche:

- è necessario l'accordo con almeno il 60% dei creditori elencati dall'imprenditore;
- deve essere previsto che il pagamento dei creditori estranei alla procedura avvenga nei termini di 120 giorni dall'omologazione dell'accordo, in caso di crediti già scaduti a quella data oppure di 120 giorni dalla scadenza naturale, in caso di crediti non ancora scaduti alla data dell'omologazione.

Tuttavia, il D.L. 14/2019, all'articolo 60, ha previsto la possibilità per l'imprenditore in crisi di stipulare accordi di ristrutturazione del debito c.d. "agevolati", al fine di velocizzare le procedure di rimborso e di rientrare il prima possibile dalla situazione di squilibrio. Questi tipi di accordi sono rivolti agli imprenditori che dovessero trovarsi in uno stato "iniziale" di crisi, ove si renderebbe necessario trovare l'accordo solo con una piccola percentuale di creditori. Ai sensi dell'articolo 60, D.L. 14/2019, infatti, è stato previsto che l'accordo di ristrutturazione dei debiti c.d. "agevolato" debba essere rivolto agli imprenditori in stato di crisi che abbiano la necessità di trovare un accordo con una piccola parte di creditori che

rappresenti almeno il 30% della massa creditoria a condizione che il debitore rinunci a chiedere:

- la moratoria dei pagamenti dei creditori estranei all'accordo;
- le misure protettive contro le azioni esecutive e cautelari al suo patrimonio, prima, durante e dopo le trattative.

Infine, come già anticipato dall'articolo 182-septies, R.D. 267/1942 e ripreso con l'articolo 61, D.L. 14/2019, l'imprenditore in stato di crisi può stipulare, con la massa creditoria, un accordo di ristrutturazione dei debiti c.d. "ad efficacia estesa" che prevede che gli effetti dell'accordo vengano estesi anche ai creditori non aderenti che appartengano alla medesima categoria, individuata tenuto conto dell'omogeneità di posizione giuridica e interessi economici. Tale accordo, che in passato era utilizzabile solamente quando le banche e gli intermediari finanziari avessero rappresentato almeno il 75% dei creditori della categoria con cui si era stipulato l'accordo, è ora utilizzabile con la generalità dei creditori.

In particolare, all'interno del piano rivolto a una o più categorie di creditori, il debitore deve garantire che:

- l'accordo sia stipulato con almeno il 75% dei creditori appartenenti alla medesima categoria, fermo restando che un creditore può possedere crediti appartenenti a più categorie;
- tutti i creditori appartenenti alla medesima categoria siano stati informati dell'avvio delle trattative, siano stati messi in condizione di parteciparvi in buona fede e abbiano ricevuto complete e aggiornate informazioni sulla situazione patrimoniale, economica e finanziaria del debitore nonché sull'accordo e sui suoi effetti;
- l'attività, con l'esecuzione dell'accordo di ristrutturazione, possa proseguire regolarmente. Di fatto, l'accordo non può essere di tipo liquidatorio;
- i creditori della medesima categoria non aderenti cui vengono estesi gli effetti dell'accordo possano risultare soddisfatti in base all'accordo stesso in misura non inferiore rispetto alla liquidazione giudiziale;
- l'accordo, la domanda di omologazione e i documenti allegati siano comunicati tempestivamente ai creditori nei confronti dei quali chiede di estendere gli effetti dell'accordo.

Qualora un'impresa dovesse possedere debiti verso banche e/o intermediari finanziari per un ammontare non inferiore al 50% del totale dei debiti, l'accordo di ristrutturazione dei debiti può individuare una o più categorie, tra tali tipologie di creditori, che abbiano fra loro posizione giuridica ed interessi economici omogenei. In tal caso il debitore, con il ricorso di cui all'articolo 40, D.L. 14/2019, può chiedere, anche se non ricorre la condizione prevista dall'articolo 61, comma 2, lettera b) per cui il piano non deve essere di tipo liquidatorio, che gli effetti dell'accordo vengano estesi anche ai creditori non aderenti appartenenti alla medesima categoria. Restano fermi i diritti dei creditori diversi da banche e intermediari finanziari.

IL RUOLO DEL PROFESSIONISTA

Nelle disposizioni generali del nuovo Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, l'articolo 2 introduce e definisce, in sostituzione del precedente "attestatore", la nuova figura del "professionista indipendente". Tale figura professionale deve attestare la veridicità del piano e la fattibilità economica dello stesso mentre la valutazione sulla fattibilità è riservata al Giudice. Anche se non previsto dalla norma, il professionista indipendente è "responsabile" del giudizio di merito espresso nella sua relazione sulla fattibilità del piano rispetto all'alternativa liquidatoria.

Incaricato dal debitore nell'ambito di una delle procedure di regolazione della crisi d'impresa, il professionista indipendente deve soddisfare congiuntamente i seguenti requisiti:

- essere iscritto all'Albo dei gestori della crisi e insolvenza delle imprese, nonché nel registro dei revisori legali;
- essere in possesso dei requisiti previsti dall'articolo 2399, cod. civ.;
- non essere legato all'impresa o ad altre parti interessate all'operazione di regolazione della crisi da rapporti di natura personale o professionale; il professionista e i soggetti con i quali è eventualmente unito in associazione professionale non devono aver prestato negli ultimi 5 anni attività di lavoro subordinato o autonomo in favore del debitore, né essere stati membri degli organi di amministrazione o controllo dell'impresa, né aver posseduto partecipazioni in essa.

Peraltro, come recentemente modificato dal D.L. 118/2021, la figura del professionista indipendente, ai fini dell'iscrizione al nuovo albo dei gestori della crisi e dell'insolvenza delle imprese, deve rispettare ulteriori requisiti professionali.

Secondo quanto previsto dall'articolo 3, comma 3, D.L. 118/2021, l'esperto va scelto da un apposito elenco formato presso la Camera di commercio di ciascun capoluogo di Regione e delle Province autonome di Trento e di Bolzano all'interno del quale possono essere inseriti:

- gli iscritti da almeno 5 anni all'Albo dei Dottori commercialisti e degli esperti contabili e all'Albo degli Avvocati che documentano di aver maturato precedenti esperienze nel campo della ristrutturazione aziendale e della crisi d'impresa;
- gli iscritti da almeno 5 anni all'Albo dei Consulenti del lavoro che documentano di avere concorso, almeno in 3 casi, alla conclusione di accordi di ristrutturazione dei debiti omologati o di accordi sottostanti a piani attestati o di avere concorso alla presentazione di concordati con continuità aziendale omologati;
- coloro che, pur non iscritti in Albi professionali, documentano di avere svolto funzioni di amministrazione, direzione e controllo in imprese interessate da operazioni di ristrutturazione concluse con piani di risanamento attestati, accordi di ristrutturazione dei debiti e concordati preventivi con continuità aziendale omologati, nei confronti delle quali non sia stata successivamente pronunciata sentenza dichiarativa di fallimento o sentenza di accertamento dello stato di insolvenza.

A seguito delle modifiche apportate in sede di conversione all'articolo 3, comma 5, D.L. 118/2021, sono state cambiate le modalità di presentazione della domanda di iscrizione all'elenco degli esperti, in quanto è stata effettuata una distinzione tra i professionisti iscritti in albi rispetto a coloro che non risultano iscritti ad alcun ordine professionale:

- i professionisti devono infatti presentare la domanda di iscrizione agli Ordini professionali di appartenenza e non più presso la Camera di commercio del capoluogo di Regione o delle Province di Trento e Bolzano;
- coloro che non sono invece iscritti in Albi professionali devono presentare la domanda di iscrizione alla Camera di commercio del capoluogo di Regione e delle Province autonome di Trento e di Bolzano competente per il luogo di residenza.

L'Approfondimento – 3

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di ottobre – seconda parte

di Francesco Burzacchi

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di OTTOBRE 2021, dall'Agenzia delle Entrate

INTERPELLO N. 688 DEL 08/10/2021 – ATTESTAZIONE DI CONFORMITA' PER SISMABONUS

L'istante illustra di aver acquistato da una società di costruzioni un'unità immobiliare, in comproprietà con il coniuge, derivante da demolizione e ricostruzione con ampliamento di un edificio esistente. L'atto di compravendita è stato stipulato in data 29 maggio 2020 ed in data 26 agosto 2020, il direttore dei lavori della società di costruzione venditrice, concluso l'intervento, ha depositato al SUAP l'attestazione di conformità al progetto strutturale dei lavori eseguiti. L'istante chiede di sapere se può accedere al sisma bonus acquisti, disciplinato dall'art. 16, co. 1-septies, del D.L. 4 giugno 2013 n. 63, considerando che l'attestazione di conformità degli interventi eseguiti al progetto, è stata presentata al SUAP successivamente alla data di stipula del contratto di compravendita. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come la norma in merito all'attestazione di conformità degli interventi eseguiti al progetto depositato al SUAP, a differenza di quanto previsto per l'asseverazione attestante la riduzione delle classi di rischio sismico, non richiede che la stessa sia presentata entro la data di stipula del rogito. Da ciò ne consegue che l'istante, nel presupposto che abbia presentato al SUAP entro la data del rogito l'asseverazione di riduzione del rischio sismico prevista dal Decreto n. 58 del 2017, può accedere all'agevolazione del sisma bonus acquisti.

INTERPELLO N. 703 DEL 12/10/2021 – ESERCIZIO DELL'OPZIONE PER ESTENDERE DI UN ULTERIORE QUINQUENNIO LA FRUIZIONE DEL REGIME SPECIALE PER LAVORATORI IMPATRIATI

L'istante illustra di essere cittadino italiano e di essere rientrato in Italia con la famiglia il 15 aprile 2019 alle dipendenze di una società con la qualifica di managing director. Sempre l'istante dichiara di fruire del regime per i lavoratori impatriati di cui all'art. 16, co. 1, del D.Lgs. n. 147 del 2015, dal periodo d'imposta 2019, così che solamente il 50% del reddito di lavoro dipendente concorra alla formazione del reddito complessivo. L'istante che completerà il quinquennio di fruizione dell'agevolazione nel 2023, chiede chiarimenti in ordine alla possibilità di potere accedere all'opzione prevista dall'art. 1, co. 50, della L. 30 dicembre 2020, n. 178, al fine di fruire del regime speciale per lavoratori impatriati per ulteriori 5 periodi d'imposta. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come, qualora nel 2023 sussistano i requisiti di cui alla lett. a) dell'art. 5, co. 2-bis, del D.L. n. 34 del 2019 e pertanto il lavoratore abbia almeno un figlio minorenni o a carico o, alternativamente, sia diventato proprietario di un'unità immobiliare di tipo residenziale direttamente oppure lo sia diventato il coniuge, il lavoratore dovrà esercitare l'opzione a partire dal 1° gennaio ed entro il 30 giugno 2024 eseguendo i versamenti dovuti del 5% o del 10% dei redditi prodotti nel periodo d'imposta precedente a quello di esercizio dell'opzione.

INTERPELLO N. 713 DEL 15/10/2021 – CREDITO D'IMPOSTA PER I CANONI DI LOCAZIONE DEGLI IMMOBILI A USO NON ABITATIVO

La società istante illustra di aver domicilio fiscale in un territorio colpito da un evento calamitoso il cui stato di emergenza era ancora in atto alla data di dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19. Conseguentemente, la società istante ha potuto fin da subito usufruire del credito di imposta di cui all'art. 28 del D.L. n. 34 del 2020 indipendentemente dalla diminuzione del fatturato del mese interessato rispetto al fatturato del mese corrispondente nel periodo d'imposta 2019. La società istante chiede di sapere se possa fruire del credito di imposta locazioni per l'intero periodo coperto dalla norma e, pertanto, per i mesi da marzo 2020 a luglio 2021 anche se il fatturato non risulti inferiore di almeno il 50% rispetto al corrispondente mese dell'anno 2019. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come, qualora egli sia in possesso dei requisiti previsti dal

terzo periodo del co. 5, art. 28, Decreto Rilancio ovvero domicilio fiscale o sede operativa nel territorio di comuni colpiti da un evento calamitoso, sussistenza dello stato di emergenza alla data di dichiarazione dello stato di emergenza Covid-19 e domicilio fiscale o sede operativa stabilito in tali luoghi a far data dall'insorgenza dell'originario evento calamitoso, potrà fruire del credito di imposta di cui all'art. 28 del Decreto Rilancio per i mesi da marzo 2020 a luglio 2021, a prescindere dalla verifica del requisito del calo del fatturato.

INTERPELLO N. 737 DEL 19/10/2021 – MANCATO INVIO DEI CORRISPETTIVI TELEMATICI

L'istante illustra di svolgere l'attività di parrucchiera e di aver aderito al regime di cui all'art. 1, co. 54 e seguenti della L. n. 190/2014, regime Forfetario. Sempre l'istante illustra di essersi dotata, alla fine del 2019, di un registratore telematico dovendo procedere, dal 1° gennaio 2020, alla certificazione dei corrispettivi percepiti tramite memorizzazione elettronica e all'invio telematico dei dati in base a quanto previsto dall'art. 2, co. 1, del D.Lgs n. 127/2015. In virtù di un errore commesso da parte del tecnico incaricato in sede di configurazione del registratore telematico, non è avvenuta correttamente la trasmissione telematica dei corrispettivi. Date le premesse, l'istante chiede chiarimenti circa l'applicazione o meno del sistema sanzionatorio. L'Agenzia delle Entrate, in riferimento al caso, rileva come l'istante, pur azionatosi per risolvere il problema riscontrato, per oltre un anno si è avvalso di un registratore telematico che effettuava memorizzazioni e trasmissioni di dati non corretti senza vigilare in alcun modo sugli invii effettuati e sul funzionamento dell'apparecchio installato. Ciò premesso, dalla mancata/errata memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, ne consegue l'applicazione del sistema sanzionatorio di cui all'art. 6, commi 2-bis e 3, pari al 90% dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o trasmesso, con un minimo di 500 euro, per ciascuna operazione. A tali violazioni, non essendo ancora intervenuta alcuna formale contestazione da parte degli Uffici competenti, risulta applicabile il ravvedimento di cui all'art. 13 del D.Lgs n. 472/1997. In assenza di ravvedimento, gli stessi Uffici, accertata, nel caso, la buona fede dell'istante, potranno comunque valutare la presenza dei presupposti per l'applicazione degli istituti che consentono di escludere o graduare il carico sanzionatorio in funzione dell'effettiva gravità della condotta, quali, ad esempio, quelli previsti gli art. 6, co. 1, 7, co. 4, e 12 del

D.Lgs n. 472/1997. Rimane salva la possibilità da parte dell'istante di far valere le proprie ragioni nei confronti di chi ha installato erroneamente il registratore telematico.

INTERPELLO N. 747 DEL 27/10/2021 – BONUS AFFITTI E IMPRESE MULTIATTIVITÀ

La società istante illustra di commercializzare i propri prodotti di abbigliamento con quattro marchi, rivendendo sia a terzi distributori o dettaglianti la merce, sia attraverso la vendita al dettaglio con propri negozi monomarca. L'istante fa presente che l'attività di vendita al dettaglio viene esercitata in negozi condotti tramite contratti di locazione, regolarmente registrati. Nell'ottica di voler fruire del bonus affitti, in relazione allo svolgimento della propria multiattività, l'istante chiede di sapere se il requisito del calo del fatturato vada riferito all'ammontare complessivo delle vendite al dettaglio nei mesi di riferimento previsti dalla norma o, all'ammontare delle vendite dei singoli esercizi commerciali. Sempre l'istante chiede inoltre di conoscere l'ambito temporale di applicazione dell'agevolazione, nei casi in cui l'unità locale/sede operativa sia ubicata in regioni o provincie dichiarate zone rosse in un momento successivo, ovvero siano uscite dalle zone rosse in un secondo momento. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come, tenuto conto dei chiarimenti forniti anche con la circolare n. 14/E del 2020, il rispetto della condizione di riduzione del fatturato, debba essere verificata in riferimento all'intera attività svolta dalla società istante in relazione all'ambito temporale. In relazione all'ubicazione delle unità locali, l'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come per i mesi di ottobre, novembre e dicembre 2020, la società istante potrà beneficiare del credito d'imposta in esame con riferimento ai canoni di locazione e affitto d'azienda relativi ai punti vendita che, in tali mesi, siano stati situati in zona rossa per almeno un giorno.

INTERPELLO N. 753 DEL 28/10/2021 – AGEVOLAZIONI PRIMA CASA PER IMMOBILE CLASSIFICATO CATASTALMENTE COME C2

L'istante illustra di aver acquistato nel 2019, con atto di compravendita, la piena proprietà di un complesso immobiliare costituito da una porzione di un più ampio fabbricato e parte di resede pertinenziale, censito al Catasto Fabbricati nella categoria C/2, oltre ad un cortile pertinenziale comune censito al Catasto Terreni. L'istante illustra inoltre che tale

complesso immobiliare è stato acquistato in corso di ristrutturazione finalizzata al cambio di destinazione d'uso in unità immobiliare residenziale abitativa, con categoria diversa da A/1, A/8 e A/9. Nell'atto di compravendita non è stata richiesta l'applicazione delle agevolazioni prima casa previste dalla Nota II-bis dell'art. 1 della Tariffa Parte I, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 e, pertanto, l'istante ha corrisposto l'imposta di registro nella misura ordinaria. Premesso quanto sopra, l'istante chiede se sia possibile richiedere l'agevolazione prima casa per le unità immobiliari che alla data di acquisto risultavano classificate nella categoria catastale C/2 ma, urbanisticamente, in corso di ristrutturazione con cambio di destinazione in civile abitazione in forza di legittimo titolo edilizio e se, sia ancora possibile, integrare l'atto di compravendita mediante atto notarile pubblico o scrittura privata autenticata unilaterale, al fine di integrare l'atto con la richiesta di applicazione delle agevolazioni prima casa e chiedere il rimborso della maggiore imposta corrisposta. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come egli dovrà dimostrare la destinazione a propria abitazione principale dell'immobile riacquistato in comproprietà, oggetto del cambio di destinazione d'uso, entro un anno dalla registrazione dell'atto originario: tale termine attualmente è sospeso, ai sensi dell'art. 24 del D.L. n. 23 del 8 aprile 2020 e successive modifiche, dal 23 febbraio 2020 al 31 dicembre 2021. In merito alla richiesta di integrazione dell'atto di compravendita per fruire dell'agevolazione prima casa, come chiarito dalla citata circolare n. 38/E del 2005, deve riconoscersi la possibilità che, con atto successivo il richiedente renda le dichiarazioni previste dalla legge ed erroneamente omesse nell'atto di acquisto. Ciò che conta per l'applicazione del beneficio fiscale è che la dichiarazione di sussistenza dei presupposti soggettivi e oggettivi al momento della stipula dell'atto di trasferimento sia resa nella stessa forma dell'atto oggetto di integrazione, da registrarsi in termine fisso, con l'applicazione dell'imposta di registro nella misura fissa.

Le prossime scadenze



25 novembre 2021

INTRASTAT

Termine per presentare in via telematica gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

30 novembre 2021

DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Termine per versare la 2^a rata di acconto delle imposte dovute, relativamente all'anno 2021.

SALDO IRAP 2019

Termine per la regolarizzazione del versamento relativo al saldo Irap 2019 ed al primo acconto Irap 2020.

MODELLO REDDITI 2021

Termine per trasmettere, in via telematica, diretta o mediante intermediari, le dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e di Irap per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare.

MODELLO REDDITI 2021

I soggetti non titolari di partita Iva, che hanno optato per rateizzare le imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi devono effettuare i relativi versamenti.

DICHIARAZIONE EREDI

Per le persone decedute nel 2020 o entro il 31.07.2021, deve essere presentata la dichiarazione dei redditi da parte degli eredi.

CEDOLARE SECCA

Termine per versare la 2^a o unica rata di acconto dell'imposta

sostitutiva dovuta per il 2021, per i contribuenti che hanno optato per la cedolare secca.

ROTTAMAZIONE-TER E SALDO E STRALCIO

Termine per versamento le rate in scadenza nel 2020-2021.

LIQUIDAZIONE PERIODICA IVA

Termine per inviare telematicamente la comunicazione dati delle liquidazioni periodiche Iva relative al 3° trimestre 2021.

CONTRIBUTI ARTIGIANI E COMMERCianti

Termine per versare la 2ª rata della quota di contribuzione 2021 che eccede il contributo minimo.

CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA

Versamento del 2° acconto 2021 dei contributi previdenziali per gli esercenti arti e professioni iscritti alla Gestione Separata.

9 dicembre 2021

CONTRIBUTO START-UP

Termine per i titolari di reddito d'impresa che hanno attivato la partita Iva nel 2018 e iniziato l'attività nel 2019, in presenza dei requisiti previsti, per presentare l'istanza per il contributo previsto dall'art. 1-ter del D.L. 41/2021.

13 dicembre 2021

CONTRIBUTI A FONDO PERDUTO

Fino al 13.12.2021 è possibile inviare le domande per fruire del contributo "Sostegni" e/o del contributo "Sostegni bis alternativo" per soggetti con ricavi compresi tra 10 e 15 milioni di euro.
