



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- Dal 1° luglio fattura elettronica anche per i forfettari
- Il nuovo portale ENEA
- La prova della distribuzione dei beni in presenza di un accertamento fondato sulle rimanenze
- Verifica validità certificati Entratel entro il 30/04/2022
- Gli interpelli dell' Agenzia delle Entrate del mese di marzo

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



9

Il Giudice ha sentenziato



11

| | |
|--|----|
| | 11 |
| In breve..... | 13 |
| Dal 1° luglio fattura elettronica anche per i forfettari | 13 |
| Il nuovo portale Enea..... | 15 |
| L'Approfondimento – 1 | 19 |
| La prova della distribuzione dei beni in presenza di un accertamento fondato sulle rimanenze . | 19 |
| L'Approfondimento – 2 | 29 |
| Verifica validità certificati Entratel entro il 30/04/2022 | 29 |
| L'Approfondimento – 3 | 49 |
| Gli interpelli dell'Agencia delle Entrate del mese di marzo..... | 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



| | | |
|---|------------------------------|--|
| Correttivi Isa per Covid-19 | ITALIA OGGI 12.04.2022 | Sono state previste esclusioni per le attività economiche che hanno subito le maggiori limitazioni e chiusure nel corso del 2021 e per i contribuenti che hanno aperto la partita IVA nel 2019, sempre che vi sia stata una diminuzione dei ricavi o dei compensi del 2021 pari al 33% rispetto al 2020. |
| Modifiche alla quarta cessione del credito | IL SOLE 24 ORE 12.04.2022 | <p>Le commissioni riunite Ambiente e Attività produttive della Camera hanno votato un nuovo emendamento alla legge di conversione del D.L. 17/2022 (Decreto Bollette), introducendo ulteriori modifiche alla quarta cessione del credito da bonus edilizi:</p> <ul style="list-style-type: none"> • eliminazione della solidarietà tra banca e titolare della detrazione; • il cessionario dovrà necessariamente essere un correntista; • il cedente dovrà essere un istituto di credito (sono ora escluse le assicurazioni e gli altri intermediari finanziari). <p>La norma entrerebbe in vigore dal 1.05.2022, lo stesso giorno da cui scatta il divieto di cessioni parziali successive alla prima; pertanto, si attendono ulteriori modifiche.</p> |
| Comunicazione cessioni e sconti in fattura 2021 | IL SOLE 24 ORE 12.04.2022 | Per i soggetti Ires e le partite Iva, un emendamento al D.L. 17/2022 approvato dalle commissioni riunite Ambiente-Attività produttive della Camera, potrebbe spostare dal 29.04 (termine ordinario) al 15.10.2022 il termine della comunicazione all'Agenzia delle Entrate per l'opzione di cessione del credito o di sconto in fattura. Chi effettua la detrazione, non deve fare comunicazioni. |
| Prezzari per interventi edilizi | IL SOLE 24 ORE 13.04.2022 | Il Ministero della Transizione Ecologica ha pubblicato alcune nuove FAQ in materia di bonus edilizi. In particolare, è stato chiarito |

che i nuovi massimali includeranno tutti i beni necessari per realizzare gli interventi di efficientamento energetico; i costi indicati nell'allegato al decreto sono riferiti all'insieme dei beni che concorre alla realizzazione delle tipologie di intervento indicati in tabella. Quindi, per lavori come la realizzazione di cappotti termici o l'installazione di infissi, non sarà possibile superare i valori unitari indicati nel D.M. 14.02.2022.

Fattura elettronica per i forfettari e ASD

IL SOLE 24 ORE
14.04.2022

Nella bozza del nuovo decreto Pnrr è stata prevista l'estensione dell'obbligo di fattura elettronica anche per i soggetti in regime forfettario e associazioni sportive dilettantistiche dal 1.07.2022. Va evidenziato che tale obbligo potrebbe slittare al 2023. È inoltre allo studio l'ipotesi di escludere fino al 2024 dall'obbligo della fatturazione elettronica le micro partite Iva con ricavi o compensi fino a 25.000 euro. Sembra che per il terzo trimestre 2022 non scatteranno sanzioni se la fattura elettronica sarà emessa entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. Dopo tale trimestre scatterà la regola dei 12 giorni di tempo per l'emissione della fattura immediata.

Sanzioni per il Pos

IL SOLE 24 ORE
14.04.2022

La bozza del decreto Pnrr mira ad anticipare le sanzioni per il Pos dal 1.1.2023 al 30.6.2022. Per i commercianti, esercenti e professionisti che non accetteranno pagamenti con carta elettronica da parte dei loro clienti potrebbe scattare la sanzioni pecuniaria amministrativa di 30 euro, aumentata del 4% del valore della transazione.

Bonus edilizi

ITALIA OGGI
14.04.2022

In Commissione Finanze alla Camera il Ministero dell'Economia ha esteso anche agli uffici condominiali, ante e post intervento, oggetto di sisma bonus la proroga al 31.12.2015 prevista dalla legge di Bilancio 2022 per gli interventi di ristrutturazione a mezzo demolizione e ricostruzione. Per gli altri soggetti destinatari il termine rimane al 30.6.2022.

| | | |
|---|--------------------------------------|--|
| <p>Locazioni brevi 730/2022</p> | <p>ITALIA OGGI 14.04.2022</p> | <p>Nelle istruzioni per la compilazione del modello 730/2022 è stato ricordato che ha partire dall'anno d'imposta 2021 il regime fiscale delle locazioni brevi è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di 4 appartamenti per ciascun periodo d'imposta. Per gli altri casi l'attività di locazione da chiunque svolta si presume esercitata in forma imprenditoriale ai sensi dell'art. 2082 c.c..</p> |
| <p>Scambio dai per cripto-attività</p> | <p>IL SOLE 24 ORE 14.04.2022</p> | <p>L'Ocse ha posto in consultazione pubblica un documento riguardante lo scambio di informazioni per le cripto-attività che sembrerebbe assimilarle alle attività finanziarie e agli exchange e i wallet provider. L'obbligo di informazione è quindi a carico dei service provider che effettuano professionalmente le transazioni o gestiscono piattaforme di trading.</p> |
| <p>Proroga entrata in vigore Codice della crisi</p> | <p>ITALIA OGGI 14.04.2022</p> | <p>L'art. 37 del decreto Pnrr, approvato dal Consiglio dei ministri, che modifica l'art. 389 del Codice della crisi, prevede lo slittamento di 2 mesi (dal 16.05.2022 al 15.07.2022) dell'entrata in vigore del D.Lgs. 12.01.2019, n. 14, il c.d. Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza.</p> |
| <p>Emendamenti Decreto Energia</p> | <p>ITALIA OGGI 14.04.2022</p> | <p>Tra gli emendamenti alla legge di conversione del D.L. 17/2022 approvati alla Camera si segnalano i seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la possibilità in deroga di installare impianti solari fotovoltaici e termini coprendo fino al 60% dell'area industriale di pertinenza; • contributi a fondo perduto pari a 40 milioni di euro per l'anno 2022 in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche maggiormente colpite dagli aumenti dei prezzi del settore elettrico; • la proroga fino al 31.07.2022 dei termini dei versamenti tributari e contributivi dovuti dalle federazioni sportive, dagli enti di promozione sportiva e dalle associazioni e società sportive dilettantistiche e professionistiche; |

- la possibilità di applicare la procedura abilitativa per l'installazione di nuovi impianti fotovoltaici di potenza fino a 10 MW e di impianti agro-voltaici che adottino soluzioni integrative innovative.

| | | |
|---|------------------------------|--|
| Incentivi alle imprese per investimenti sostenibili 4.0 | IL SOLE 24 ORE 15.04.2022 | Il decreto direttoriale 12.4.2022 ha definito termini e modalità per la presentazione delle istanze di accesso alle agevolazioni in favore di programmi di investimento conformi ai principi di tutela ambientale e ad elevato contenuto tecnologico, coerente con il piano Transizione 4.0. Alle 10 del 18.5.2022 è prevista l'apertura del bando e le domande dovranno essere presentate a Invitalia ed essere in linea con i contenuti del regime di aiuto fissati dal decreto 10.2.2022. |
| Ritardi nella messa disposizione delle dichiarazioni precompilate | ITALIA OGGI 16.04.2022 | Il modello 730 e la dichiarazione dei redditi PF precompilate dall'Agenzia delle Entrate saranno disponibili soltanto a partire dal 23.5.2022 al posto del 30.4.2022 per effetto delle disposizioni contenute nella legge di conversione del Decreto Sostegni-ter (D.L. 4/2022). |
| Dichiarazione annuale IVA 2022 | ITALIA OGGI 19.04.2022 | Entro il 2.5.2022 dovranno essere presentate le dichiarazioni annuali Iva 2022, relative al periodo d'imposta 2021 (questo perché il 30.04.2022 cade il sabato). Questo slittamento automatico vale anche per tutti gli adempimenti il cui termine di scadenza è collegato a quello di presentazione della dichiarazione annuale, come la presentazione della dichiarazione integrativa a favore o l'emissione di note di variazione in diminuzione il cui presupposto si è verificato nel 2021. |
| Omessi versamenti periodici quadro VQ | ITALIA OGGI 19.04.2022 | L'esecuzione dei versamenti d'imposta dovuti in base alla dichiarazione annuale Iva o alle comunicazioni delle liquidazioni periodiche non impatta con la compilazione della dichiarazione annuale a meno che l'omissione dei versamenti periodici abbia determinato il congelamento del credito d'imposta che sarebbe scaturito proprio |

dallo scomputo dei versamenti non effettuati. Non è necessario presentare dichiarazioni annuali integrative ma si deve compilare il quadro VQ della dichiarazione corrente.

Deposito bilancio e
Runts

ITALIA OGGI
19.04.2022

Il Ministero del Lavoro con la nota n. 5941/2022 ha chiarito che per il 2022 le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale potranno depositare i bilanci o i rendiconti entro il 90 giorni dalla propria iscrizione al Registro unico nazionale del Terzo settore. Per quanto riguarda le ONLUS è possibile beneficiare della stessa proroga, ma è necessario che l'iscrizione sia successiva al 30.6.2022.



| | | |
|--|--|--|
| <p>Compensazione anticipata del credito d'imposta energia e gas</p> | <p>FAQ ADE</p> | <p>Una faq pubblicata sul sito delle Entrate chiarisce che, per i contributi a copertura degli extra costi energetici previsti dall'art. 15, D.L. 4/2022, come modificato dagli art. 4, D.L. 17/2022 e art. 5, D.L. 21/2022, la compensazione può essere attuata, in presenza di tutti i requisiti previsti dalle diverse norme, anche anteriormente alla fine del trimestre di riferimento. È necessario il possesso delle fatture di acquisto.</p> |
| <p>Criterio di calcolo dell'Irap</p> | <p>INTERPELLO N. 187/2022 08.04.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la "scelta" di un nuovo metodo di calcolo dell'IRAP che comporta un aggravio dei costi non consente il ricorso alla dichiarazione integrativa per ripensare la scelta, in quanto non si tratta di un errore da rettificare.</p> |
| <p>Esenzione Irpef redditi domenicali e agrari per imprenditore agricolo e coltivatori diretti</p> | <p>CIRCOLARE N. 9/E 01.04.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate ha fornito precisazioni sulle disposizioni introdotte dalla L. 234/2021 in merito all'esenzione da Irpef e addizionali dei redditi dominicali e agrari dei terreni dichiarati dai coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali fino al 31.12.2022.</p> |
| <p>Aliquota Iva per foto ai matrimoni</p> | <p>INTERPELLO N. 188/2022 08.04.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate ha affermato che le fotografie eseguite dall'artista, firmate e numerate in esemplari limitati, in qualsiasi formato e supporto, fanno divenire il servizio fotografico al matrimonio o ad altre cerimonie, oggetto d'arte e quindi soggetto all'aliquota Iva del 10%.</p> |
| <p>Scioglimento comunione ereditaria</p> | <p>INTERPELLO N. 176/2022 06.04.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che «se in perfetta identità tra coloro che procedono alla divisione e i partecipanti alla comunione nelle varie masse da dividere si realizza ai fini dell'imposta di registro, un'unica comunione e quindi un'unica massa da dividere, se l'ultimo acquisto di quote da parte dei condividenti deriva da successione mortis causa». La successione a causa di morte dalla quale</p> |

| | | |
|--|--|--|
| | | <p>deriva l'ultimo acquisto di quote dovrà però riguardare i condividenti e non soltanto alcuni di essi.</p> |
| <p>Imposta di registro 2% per proroga concessioni demaniali</p> | <p>INTERPELLO N. 192/2022 14.04.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni sull'imposta di registro applicabile a fronte della proroga delle concessioni demaniali marittime disposta dall'art. 199, c. 3, lett. b) D.L. 34/2020. Nello specifico, l'ulteriore proroga ex lege delle concessioni demaniali comporta il verificarsi di un evento che dà luogo a ulteriore liquidazione d'imposta, che deve essere denunciato entro 20 giorni all'ufficio che ha registrato l'atto al quale si riferiscono, a decorrere dalla data in cui ha effetto al proroga. A seguito di tale denuncia, l'ufficio provvederà poi a liquidare la relativa imposta di registro nella misura del 2% calcolata sul canone pattuito per tutta la durata della proroga di ulteriori 12 mesi.</p> |
| <p>Codici tributo per crediti d'imposta sui costi di energia e gas</p> | <p>RISOLUZIONE N. 18/E 14.04.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate ha stabilito i codici tributo per le aziende a forte consumo di energia elettrica e gas naturale e per quelle diverse da quelle a forte consumo che intendono fruire dei contributi straordinari previsti dal D.L. 17/2022 e D.L. 21/2022.</p> |
| <p>Imposta di bollo e copie in pdf inviate via e-mail</p> | <p>INTERPELLO N. 170/2022 6. 4.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che per stabilire se la misura dell'imposta di bollo si possa applicare secondo un importo forfettario è necessario che "le copie si qualifichino come documenti informatici rilasciati per via telematica secondo le disposizioni del Codice dell'amministrazione digitale (Cad) e delle relative regole tecniche dettate del dpcm del 13 novembre 2014". Qualora i documenti informatici rilasciati per via telematica non rispettino le disposizioni del Cad si dovrà apporre una marca da 16 euro per ogni foglio.</p> |

Il Giudice ha sentenziato



| | | |
|---|---|---|
| <p>Onere della prova non assoggettamento a Tari</p> | <p>CASSAZIONE SENTENZA N. 10029</p> | <p>La Cassazione ha chiarito che spetta al contribuente l'onere della prova per dimostrare che le superfici occupate sono produttive di rifiuti speciali e non sono soggette al pagamento della Tari.</p> |
| <p>Limiti alla confisca del terzo</p> | <p>CASSAZIONE SENTENZA N. 13706/2022</p> | <p>La Cassazione ha stabilito che il terzo estraneo al reato, per chiedere l'annullamento del sequestro preventivo eseguito nei suoi confronti, deve dimostrare l'assenza di un suo diretto contributo nel delitto contestato, oltre alla titolarità o disponibilità dei beni. La pronuncia riguarda la misura cautelare nei confronti di quote di una società.</p> |
| <p>Imposta di successione e donazioni in vita</p> | <p>C.T.P. PROV. REGGIO EMILIA SENTENZA N. 71/2022</p> | <p>La Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia ha confermato l'esenzione dall'imposta di successione per le donazioni in vita del de cuius fino ad un milione di euro.</p> |
| <p>Conferimento con vendita di quote</p> | <p>CORTE DI CASSAZIONE ORDINANZA N. 1145/2022</p> | <p>La Corte di Cassazione ha affermato che il conferimento con vendita di quote non può essere ritenuta una cessione d'azienda e di quindi non può essere contestata da parte dell'Agenzia delle Entrate l'eventuale mancato versamento dell'imposta di registro.</p> |
| <p>Tassazione su base catastale dei redditi agrari</p> | <p>CASSAZIONE ORDINANZA N. 7447/2022</p> | <p>La Cassazione ha affermato che i redditi agrari si tassano su base catastale solamente se sono prodotti nell'ambito dell'attività agricola esercitata nei limiti delle potenzialità del fondo.</p> |
| <p>Reddito accertabile a impresa familiare</p> | <p>CASSAZIONE ORDINANZA N. 9198/2022</p> | <p>La Cassazione ha confermato l'orientamento prevalente secondo cui in sede di accertamento di maggiori utili nell'azienda gestita da un'impresa familiare, il reddito accertabile è solo quello dell'imprenditore e non anche quello dei collaboratori familiari.</p> |
| <p>Deducibilità dei</p> | <p>CASSAZIONE</p> | <p>La Cassazione ha precisato che i costi</p> |

| | | |
|---|---|---|
| costi da prestazioni di servizi | SENTENZA N. 12127/2022 | relativi a prestazioni servizio sono imputati nell'esercizio di ultimazione ed è a carico del contribuente la dimostrazione di tale circostanza. |
| Notifica all'imputato irreperibile | CASSAZIONE SENTENZA N. 14573/2022 | La Corte di Cassazione a Sezioni Unite ha stabilito che in caso di domicilio eletto o dichiarato, il tentativo di notifica a mezzo posta non andato a buon fine per irreperibilità del destinatario, comporta la consegna al difensore da parte dell'ufficiale giudiziario. Non sono richieste altre formalità. |
| Sanzioni escluse per incertezza oggettiva della norma | CASSAZIONE SENTENZA N. 11424/2022 | La Cassazione ha affermato che è possibile non applicare sanzioni per reati fiscali quando c'è incertezza oggettiva che ha indotto in errore il contribuente. È necessario che il contribuente presenti un'apposita istanza motivata con le ragioni per cui ritiene di essere stato portato a sbagliare. |
| Inammissibile l'appello se la sentenza è illeggibile | C.T.R. DELLA SICILIA SENTENZA N. 2163/1/2022 | La Commissione tributaria regionale della Sicilia ha stabilito che l'illeggibilità della pronuncia impugnata fa scattare l'inammissibilità dell'appello. Nel caso esaminato i giudici non sono riusciti a leggere la pronuncia di primo grado. La Ctr ha accertato che la decisione costituisce la copia scritta a mano dall'estensore, scarsamente comprensibile addirittura illeggibile. Quindi la copia della sentenza prodotta dalla parte appellante non è stata ritenuta valida e quindi inutilizzabile al fine del decidere da parte del giudice di appello. |

In breve

Dal 1° luglio fattura elettronica anche per i forfettari

Di Francesco Costa

Dall'ultima bozza circolata del decreto legge possono evincersi ulteriori misure di attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza, nello specifico, i soggetti che hanno adottato il regime di vantaggio (art. 27 commi 1 e 2 del DL 98/2011) o il regime forfetario (art. 1 commi da 54 a 89 della L. 190/2014) e le associazioni sportive dilettantistiche precedentemente escluse (art. 1 e 2 della L. 398/91) saranno tenuti a emettere fattura elettronica mediante Sistema di Interscambio a decorrere dal 1° luglio 2022.

Resterebbero ancora esclusi fino al 2024, secondo quanto si è appreso, i soggetti passivi che percepiscono ricavi e compensi non superiori a 25.000 euro.

La bozza di decreto sembra prevedere, tuttavia, che nel terzo trimestre dell'anno sia consentita l'emissione della e-fattura, da parte di tali soggetti, entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, senza che venga applicata la sanzione di cui all'art. 6 comma 2 del DLgs. 471/97. Tale norma, lo ricordiamo, prevede che la tardiva fatturazione di operazioni non soggette a imposta sia punita con "sanzione amministrativa compresa tra il cinque ed il dieci per cento dei corrispettivi non documentati o non registrati", riducibile a un importo compreso tra 250 e 2.000 euro, qualora la violazione non rilevi neppure ai fini della determinazione del reddito.

Si riduce, quindi, la platea dei soggetti non tenuti all'emissione della e-fattura via Sdl. La decisione di esecuzione Ue 2021/2251 ha disposto che l'utilizzo e l'accettazione del documento elettronico riguardi i "soggetti passivi stabiliti sul territorio italiano". L'adempimento continua, dunque, a non interessare le operazioni intercorse con i soggetti non residenti o stabiliti, nel caso in cui possiedano un numero identificativo ex art. 35-ter del DPR 633/72 o abbiano nominato un rappresentante fiscale.

Va detto, tuttavia, che, in ragione del fatto che dal prossimo 1° luglio i dati delle operazioni transfrontaliere dovranno essere trasmessi telematicamente utilizzando il Sistema di interscambio secondo il formato della fattura elettronica, il suddetto esonero pare ormai scarsamente rilevante.

Quanto alle cessioni di beni verso la Repubblica di San Marino, occorre precisare che, sempre dal 1° luglio 2022, saranno tenuti a emettere fattura elettronica nei confronti di operatori economici sanmarinesi sia i soggetti passivi “residenti” e “stabiliti”, sia coloro che si sono semplicemente “identificati” in Italia (art. 1 del DM 21 giugno 2021).

Continua a restare in vigore, invece, almeno sino a fine anno, il divieto di emissione di fatture elettroniche: per i soggetti tenuti all’invio dei dati al Sistema tessera sanitaria con riferimento alle fatture i cui dati devono essere inviati al Sistema TS (art. 10-*bis* del DL 119/2018), e per i soggetti che, pur non essendo tenuti all’invio dei dati al Sistema TS, effettuano prestazioni sanitarie nei confronti delle persone fisiche (art. 9-*bis* del DL 135/2018).

Considerando la decisione di esecuzione Ue 2021/2251, l’Italia ritiene che l’estensione dell’ambito della fatturazione elettronica anche ai soggetti in franchigia possa potenziare “la capacità dell’Agenzia delle entrate di lottare contro la frode e l’evasione dell’imposta sul valore aggiunto (IVA), fornendo un quadro completo delle fatture emesse da tutti i soggetti passivi”, e permettendo altresì di verificare il rispetto, da parte di tali soggetti passivi, “dei requisiti e delle condizioni per potersi avvalere di tale franchigia”.

Le misure che presumibilmente verranno adottate si innestano in un piano di “telematizzazione” del Fisco che ha, fra i suoi obiettivi, anche quello di agevolare la lotta all’evasione. In questo senso, sempre stando alla bozza di decreto, occorre segnalare la possibile anticipazione al 30 giugno 2022 (rispetto alla data prevista del 1° gennaio 2023) dell’entrata in vigore delle sanzioni per la mancata accettazione dei pagamenti elettronici (art. 15 comma 4-*bis* del DL 179/2012).

Il nuovo portale Enea

di Alberto De Stefani

Per gli interventi relativi al risparmio energetico e al recupero del patrimonio edilizio che comportano un risparmio energetico e/o l'utilizzo di fonti rinnovabili di energia terminati nel 2022, è possibile inviare la Comunicazione nel nuovo portale Enea a partire dal 01.04.2022.

Come noto, l'art. 1, comma 37, della Finanziaria 2022, consente di beneficiare delle detrazioni ordinarie per le spese relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, di riqualificazione energetica e del bonus arredo fino al 31.12.2024. In merito al bonus facciate invece, è stata ridotta la percentuale della detrazione dal 90% al 60% ed è stato prorogato solo fino al termine dell'anno corrente.

Le informazioni relative a queste tipologie di spese, come accadeva gli scorsi anni, devono essere inviate dal contribuente all'Enea, entro 90 giorni dalla fine dei lavori. È opportuno comunque ricordare che mentre la comunicazione all'Enea è presupposto essenziale per beneficiare della detrazione nel caso di interventi finalizzati alla riqualificazione energetica, compresi quelli realizzati nell'ambito del bonus facciate, nel caso di interventi di recupero del patrimonio edilizio previsti dalla lettera h) e bonus arredo, un mancato invio non influisce sul diritto a detrarre la spesa.

Dal 01.04.2022, è possibile accedere al portale ENEA (<https://bonusfiscali.enea.it/>) tramite SPID o CIE e inviare la Comunicazione relativa agli interventi finalizzati al risparmio energetico e recupero del patrimonio edilizio ultimati nel 2022. Una delle novità di quest'anno è che dal link sopra riportato è possibile accedere ad un unico portale dedicato alle detrazioni "ordinarie", dal quale è possibile accedere all'area di interesse: riqualificazione energetica o recupero edilizio / bonus arredo.

INTERVENTI RISPARMIO ENERGETICO: gli interventi relativi al risparmio energetico per i quali è necessario presentare la Comunicazione in esame sono riportati nella tabella seguente.

| <i>Interventi</i> | <i>Detrazione</i> |
|----------------------|-------------------|
| Serramenti e infissi | 50% |
| Schermature solari | |

| | |
|---|-----------|
| Caldaie a biomassa | |
| Caldaie a condensazione Classe A | |
| Interventi sulle strutture opache verticali e orizzontali - Coibentazione involucro | |
| Caldaie a condensazione Classe A + sistema di termoregolazione evoluto | |
| Generatori di aria calda a condensazione | |
| Pompe di calore | 65% |
| Scalda acqua a PDC | |
| Collettori solari | |
| Generatori ibridi | |
| Sistemi building automation | |
| Microgeneratori | |
| Interventi su parti comuni condominiali con superficie interessata > 25% della superficie disperdente | 70% |
| Interventi su parti comuni condominiali con superficie interessata > 25% della superficie disperdente + qualità media dell'involucro | 75% |
| Interventi su parti comuni condominiali con superficie interessata > 25% della superficie disperdente + riduzione 1 classe di rischio sismico | 80% |
| Interventi su parti comuni condominiali con superficie interessata > 25% della superficie disperdente + riduzione 2 o più classi di rischio sismico | 85% |
| C.d. "bonus facciate" con interventi influenti dal punto di vista termico o che interessino l'intonaco per oltre il 10% della superficie disperdente complessiva totale dell'edificio | 90% - 60% |

INTERVENTI RECUPERO PATRIMONIO EDILIZIO: in merito a questa tipologia di interventi, rispetto a prima, il legislatore non ha fornito una lista di interventi. Occorre fare riferimento all'elenco fornito da ENEA.

| <i>Componenti e tecnologie</i> | <i>Intervento</i> |
|--------------------------------|--|
| Strutture edilizie | <ul style="list-style-type: none"> • Riduzione della trasmittanza delle pareti verticali che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno; • riduzione delle trasmittanze delle strutture opache orizzontali e inclinate (coperture) che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi; • riduzione della trasmittanza termica dei pavimenti che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno. |
| Infissi | Riduzione della trasmittanza dei serramenti comprensivi di infissi che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi. |
| Impianti tecnologici | <ul style="list-style-type: none"> • Installazione di collettori solari (solare termico) per produzione di acqua calda sanitaria e/o riscaldamento degli ambienti; • sostituzione di generatori di calore con caldaie a condensazione per il riscaldamento degli ambienti (con o senza produzione di acqua calda sanitaria) o per la sola produzione di acqua calda per una pluralità di utenze ed eventuale adeguamento dell'impianto; • sostituzione di generatori con generatori di calore ad aria a condensazione ed eventuale adeguamento dell'impianto; • pompe di calore per climatizzazione degli ambienti ed eventuale adeguamento dell'impianto; • sistemi ibridi (caldaia a condensazione e pompa di calore) ed eventuale adeguamento dell'impianto; • microcogeneratori ($P_e < 50\text{kWe}$); • scaldacqua a pompa di calore; • generatori di calore a biomassa; • installazione di sistemi di contabilizzazione del calore negli |

| | |
|------------------|---|
| | impianti centralizzati per una pluralità di utenze; <ul style="list-style-type: none"> • installazione di impianti fotovoltaici e sistemi di accumulo; • teleriscaldamento • installazione di sistemi di termoregolazione e building automation. |
| Elettrodomestici | Forni, frigoriferi, lavastoviglie, piani cottura elettrici, lavasciuga, lavatrici, asciugatrici |

In merito agli elettrodomestici acquistabili per beneficiare del bonus arredo, è opportuno ricordare che in seguito alla nuova classificazione di efficienza energetica, fino allo scorso anno era richiesto che l'elettrodomestico fosse di classe A+ (A per i forni), mentre per il 2022 la classe energetica richiesta dipende dal tipo di elettrodomestico infatti:

- per i forni è richiesta la classe A;
- per lavatrici, lavasciugatrici, lavastoviglie la classe E;
- per frigoriferi e congelatori la classe F.

Per concludere si ricorda che la Comunicazione, in merito ai lavori ultimati dopo il 01.04.2022, deve essere inviata all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori. Per i lavori invece ultimati nel periodo 01.01.2022 – 31.03.2022, come precisato con il Comunicato stampa 1.4.2022, devono essere inviati entro il 30.06.2022.

L'Approfondimento – 1

La prova della distribuzione dei beni in presenza di un accertamento fondato sulle rimanenze

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Spesso negli accertamenti l'Ufficio tende ad imputare ai contribuenti maggiori ricavi:

- sulla base delle differenze riscontrate negli inventari; ovvero
- sulle incongruenze riscontrate tra i beni registrati in magazzino e i relativi documenti di carico e scarico delle merci.

Tramite questo “*modus operandi*” fondato sulla presunzione di cessione dei beni non rinvenuti, di cui agli artt. 1 e 2 del DPR n. 441/1997, il Fisco è, infatti, in grado di sostenere che tutti i beni non trovati nell'impresa sono stati venduti o acquistati in evasione d'imposta.

La presunzione in questione obbliga, inoltre, il contribuente a dimostrare che i beni non rinvenuti sono stati utilizzati nel ciclo produttivo, ovvero sono stati distrutti in maniera regolare. Ricordando per quest'ultimo caso che la distruzione regolare si può provare solo quando è stata seguita la specifica procedura stabilita dal Legislatore, che vedremo di seguito.

Segnaliamo fin da subito che in presenza di un accertamento di questo tipo il contribuente non è privo di strumenti difensivi.

Con la recente sentenza n. 26223/2001 i massimi giudici hanno, infatti, introdotto un particolare principio di diritto in forza del quale la presunzione di cessione dei beni non rinvenuti può essere vinta dimostrando che la distruzione di detti beni è stata affidata a soggetti terzi autorizzati. Al verificarsi di una simile evenienza il contribuente può esibire a sua discolpa i formulari di identificazione di smaltimento dei rifiuti e provare così la sua buona fede.

Ecco che da questa pronuncia si possono prendere spunti per approntare la difesa. In particolare, il contribuente che adotta correttamente tutti gli adempimenti richiesti dalla normativa per distruggere i beni eviterà i drastici effetti derivanti da un possibile

accertamento. Diversamente, l'assolvimento dell'onere probatorio a suo carico diventerà estremamente difficile.

Preme evidenziare, però, che il rispetto delle regole risulterebbe, comunque, inutile se il contribuente non si adoperasse per rilevare correttamente le giacenze di magazzino, senza aumentarne o diminuirne il valore a piacimento al fine di ottenere vantaggi fiscali. Con un simile comportamento la difesa diventerebbe, infatti, quasi impossibile, perché non essendo allineati ai valori reali, i valori riportati difficilmente potrebbero essere provati.

Di seguito l'analisi della questione.

Il caso di specie

Il tutto nasce dal ricorso in Cassazione presentato dal contribuente che impugnava la sentenza della CTR Toscana con cui i giudici di merito, legittimando l'operato dell'Ufficio, avevano imputato maggiori ricavi per un importo pari a € 116.981. Nello specifico, l'accertamento era fondato sulla presunzione di cessione in evasione d'imposta di una determinata quantità di beni non rinvenuti nel magazzino dell'impresa dai funzionari in sede di verifica.

Ebbene, si giunge dinanzi alla Suprema Corte perché il contribuente contesta la decisione dei giudici di secondo grado, che lo condannano per non aver fornito idonea documentazione circa la distruzione dei beni non rinvenuti. In particolare, il contribuente lamentava che nel giudizio di merito non era stata tenuta in debito conto la prova fornita dalla società che aveva esibito i formulari di identificazione dei rifiuti da cui risultava la distruzione dei beni non rinvenuti dai verificatori.

Da quanto esposto si intuisce che tutta la questione ruota attorno all'efficacia dei formulari identificativi, quale prova di non colpevolezza del contribuente.

Il caso della fuoriuscita dei beni

La presunzione di cessione dei beni rinvenuti opera sia per i beni destinati alla produzione o allo scambio, che per i beni strumentali.

A tal proposito la Circolare MEF n. 193/1998 chiarisce, infatti, che ***“la presunzione di cessione scaturisce, infatti, dal raffronto tra: l'entità dei beni acquistati, importati o***

prodotti (al netto dei beni utilizzati per la produzione perduti o distrutti, nonché, come si dirà appresso, dei beni consegnati a terzi in lavorazione, deposito o comodato, etc.) e l'entità dei beni effettivamente giacenti nei luoghi ove il contribuente svolge le proprie operazioni, comprese le dipendenze, etc.. La differenza tra le 2 entità evidenzia la quantità dei beni che, in via presuntiva, sono da considerare ceduti con la conseguenza che ove le effettive consistenze finali risultino inferiori a quelle contabilizzate, i beni costituenti la differenza si considerano ceduti senza il pagamento dell'imposta".

Per meglio intenderci, pensiamo ad un qualsiasi prodotto prima acquistato e successivamente ceduto tramite regolare fattura. Basta fare questo semplice ragionamento: le quantità iniziali grazie all'acquisto vengono prima incrementate e, poi, successivamente ridotte delle quantità vendute.

Il valore finale dovrebbe, quindi, coincidere con il dato riportato nelle rimanenze finali. Pertanto, se dovessero esserci delle discordanze il Fisco potrebbe invocare la presunzione di cessione per il differenziale rilevato.

Il problema non è assolutamente da sottovalutare vista la creatività di cui spesso si servono i verificatori per ricostruire le rimanenze. Per fare degli esempi concreti si pensi:

- alla determinazione delle rimanenze di un ristorante fondate solo sull'acqua e sul vino. L'Ufficio in questo caso ha contestato al contribuente l'inattendibilità delle scritture contabili, perché in assenza di acquisti il ristorante aveva, comunque, servito primi, secondi, dolci e frutta. In poche parole, il ristorante disponeva di pasta, pesce, carne, formaggi, verdura, frutta etc., ma non poteva disporre anche di vino e acqua, perché non presenti nelle rimanenze;
- ad un caso accertato che riguardava la costruzione di cisterne, con stato di avanzamento lavori. In quella sede, i verificatori dalle schede giornaliere di svolgimento dei lavori rilevavano che il 5 gennaio venivano utilizzate lamiere e profilati non rinvenuti nelle rimanenze finali e né tantomeno acquistati nei giorni compresi tra il 1 e il 5 gennaio. Per il Fisco trattasi di presunzione di acquisto a nero;
- alla ricostruzione delle rimanenze basata sul mero conteggio del prodotto finito, riportato sulle fatture di vendita dei primi giorni di gennaio. Sulla base dei giorni di lavoro necessari per la realizzazione del prodotto finito, l'Amministrazione Finanziaria riscontrando per l'impresa l'impossibilità di non possedere rimanenze

di materie prime e semilavorati consegnati negli ultimi giorni dell'anno, ha contestato al contribuente l'inattendibilità delle scritture contabile per la presenza di rimanenze non veritiere.

I casi riportati, in realtà ve ne sarebbero molti altri, hanno tutti un elemento comune: la determinazione delle rimanenze fatta senza alcun criterio porta inevitabilmente a contestazioni di vario di genere, spesso basate sulla quantità di rimanenze presenti al momento dell'accesso dei funzionari.

Per queste ragioni, rimanenze sovrastimate o sottostimate possono:

- presupporre acquisti in nero o vendite in nero:
- portare alla determinazione del "**costo del venduto negativo**". A tal riguardo si precisa che la contestazione di "**costo del venduto negativo**" è particolarmente pericolosa anche per il professionista che redige il bilancio d'esercizio o predispose la dichiarazione dei redditi e, pure, per gli eventuali organi di controllo. Questi soggetti, infatti, non possono salvaguardarsi semplicemente affermando che non conoscevano la situazione. Basti pensare ad un qualsiasi prodotto per il quale vi sono rimanenze iniziali pari a 10, acquisti pari a 5 e rimanenze finali, inventate, pari a 35. Ci vogliono particolari doti di persuasione per dimostrare che le rimanenze in questo caso non sono state falsificate.

Come si può vedere, trattasi di disastri contabili difficili da difendere; pertanto, per vincere la presunzione di cessione è necessario che ogni contribuente conosca ed esegua i corretti adempimenti fissati dal Legislatore, onde evitare un possibile accertamento da parte dell'Ufficio, che risulterebbe difficilmente difendibile.

La presunzione di cessione

L'art. 1 del DPR n. 441/1997 è la norma di riferimento per la presunzione di cessione. Una norma molto chiara che può essere così riassunta: i beni prodotti, ovvero tutte le merci acquistate se non sono rinvenuti e/o presenti nelle giacenze di magazzino possono presuntivamente essere ritenuti ceduti a terzi.

La mancata fatturazione consente, infatti, all'Amministrazione Finanziaria di utilizzare la presunzione legale presente nella citata disposizione, che invertendo l'onere della prova,

obbliga il contribuente a dimostrare di non aver incassato ulteriori somme, oltre a quelle già dichiarate.

La stessa norma al secondo comma, stabilisce, però, che la presunzione di cessione non opera se il contribuente riesce a provare che i beni non rinvenuti sono stati utilizzati nella produzione, ovvero sono stati distrutti o andati persi.

All'art. 2 dello stesso decreto vengono, infine, disciplinate le regole procedurali, applicabili a seconda dei diversi casi che si presentano.

Beni non rinvenuti dai verificatori e utilizzati nella produzione

Abbiamo appena appreso che i beni possono fuoriuscire dal magazzino per varie ragioni, tra le quali è compresa la possibilità di utilizzare detti beni nello svolgimento dell'attività d'impresa.

Ecco che in una simile evenienza il contribuente potrà ricorrere agli strumenti offerti in tema di onere della prova dall'art. 2697 del Codice civile¹, dando dimostrazione dell'utilizzo di questi beni nel ciclo produttivo. In pratica, se i beni sono stati impiegati nella produzione è possibile superare la presunzione di cessione utilizzando ad esempio le scritture contabili, i coefficienti tecnici degli impianti, i verbali di constatazione, etc..

In altri casi è possibile avvalersi, invece, dei mezzi di prova indicati dagli artt. 1, comma 5 e 2 del DPR n. 441/1997.

La fuoriuscita dei beni a seguito di eventi straordinari

Due sono i casi in cui la fuoriuscita dei beni dipende da eventi straordinari. Trattasi nello specifico:

- della dismissione volontaria;
- della perdita involontaria.

La dismissione volontaria si realizza quando i macchinari diventano obsoleti e non sono più idonei all'attività d'impresa, perché soggetti ad un superamento tecnologico. Sul

¹ L'art. 2697 del Codice civile afferma che: "Chi vuol far valere un diritto in giudizio deve provare i fatti che ne costituiscono il fondamento. Chi eccepisce l'inefficacia di tali fatti ovvero eccepisce che il diritto si è modificato o estinto deve provare i fatti su cui l'eccezione si fonda".

punto si precisa che, oltre ai macchinari, questa ipotesi può riguardare anche prodotti o merci che non sono più commercializzabili.

Diversamente, si ha perdita involontaria nelle classiche ipotesi di furti/smarrimenti o distruzione dei beni stessi.

Ebbene, al verificarsi di questi eventi eccezionali la presunzione di cessione può essere vinta solo se il contribuente si avvale dei mezzi di prova ex art. 2 del DPR n. 441/1997.

Più precisamente, la prova deve derivare:

- ***“da idonea documentazione di un organo della pubblica amministrazione o, in mancanza, da dichiarazione sostitutiva di atto notorio ai sensi della Legge 4 gennaio 1968, n. 15, da cui risulti il verificarsi dell’evento, natura, qualità e quantità dei beni perduti e l’indicazione, sulla base del prezzo di acquisto, del relativo ammontare complessivo”;***
- ***“da comunicazione scritta redatta secondo le disposizioni di cui al comma 2, lett. a), entro trenta giorni dal verificarsi dell’evento”.***

La prova dell’avvenuta distruzione o della perdita

Oltre ai casi appena esaminati, potrebbe capitare che il contribuente decida di distruggere volontariamente i beni, perché divenuti obsolescenti e, quindi, non più funzionali allo svolgimento del ciclo produttivo.

Al verificarsi di casi di tal genere occorre rispettare tutte le indicazioni richieste dalla normativa vigente per superare la presunzione di cessione.

Su questo tema è stata piuttosto chiara la Suprema Corte nella pronuncia n. 27549/2018 affermando che ***“in tema di accertamento delle imposte sul reddito, in caso di “differenze inventariali”, ovvero differenze registrabili tra le quantità di merci giacenti in magazzino e quelle desumibili dalle scritture di carico e scarico, operano le presunzioni di cessione e di acquisto dei beni in evasione di imposta, di cui all’articolo 44, D.P.R. 441/1997, annoverabili tra le presunzioni legali cosiddette “miste”, che consentono, entro i limiti di oggetto e di mezzi di prova stabiliti a fini antielusivi, la dimostrazione contraria da parte del contribuente, il quale sarà tenuto a provare, con le modalità tassativamente indicate dagli articoli 1 e 2, D.P.R. 441/1997, che la contrazione registratasi nella consistenza del magazzino è frutto***

dell'impiego produttivo dei beni e non di cessioni o acquisizioni non contabilizzate".

In buona sostanza, il contribuente deve adoperarsi eseguendo tutti gli adempimenti previsti, dimodoché la distruzione dei beni possa essere provata:

- dall'invio di una comunicazione preliminare all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate e al reparto della Guardia di Finanza, competenti per territorio in relazione al luogo previsto per la distruzione o la trasformazione dei beni, da eseguirsi almeno 5 giorni prima rispetto alla data prevista per la distruzione dei beni in questione. La comunicazione può essere inviata anche tramite PEC.

Nella comunicazione è necessario indicare:

- a) luogo, data e ora in cui verranno poste in essere le operazioni;
 - b) le modalità di distruzione o di trasformazione dei beni;
 - c) la natura, qualità e quantità dei beni medesimi;
 - d) l'ammontare complessivo, sulla base del prezzo di acquisto, dei beni da distruggere o da trasformare;
 - e) l'eventuale valore residuale che si otterrà a seguito della distruzione o trasformazione dei beni stessi;
- dal verbale redatto da pubblici funzionari, da ufficiali della Guardia di Finanza o da notai che hanno presenziato alla distruzione o alla trasformazione dei beni.

Se l'ammontare dei beni distrutti o trasformati è inferiore a € 10.000 il contribuente può alternativamente presentare una dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

Si precisa, inoltre, che dal verbale o dalla dichiarazione sostitutiva devono risultare:

- ✓ data, ora e luogo in cui avvengono le operazioni;
 - ✓ natura, qualità, quantità e ammontare del costo dei beni distrutti o trasformati;
- dal documento di trasporto di cui al DPR n. 472/1996, progressivamente numerato, relativo ai beni eventualmente risultanti dalla distruzione o dalla trasformazione.

La prova necessaria in ipotesi di distruzione beni affidata a terzi soggetti

Quando la distruzione volontaria dei beni è affidata a terzi soggetti, autorizzati ex lege allo smaltimento dei rifiuti, la prova della distruzione potrà risultare da una semplice annotazione sul formulario² di identificazione dei rifiuti.

È proprio questo il caso trattato dagli ermellini nell'ordinanza n. 26223/2021, oggetto di esame.

In pratica, quando la distruzione volontaria dei beni viene affidata a terzi soggetti, autorizzati dalla legge, l'impresa assolve correttamente ai suoi doveri annotando la distruzione sul formulario di identificazione di cui all'art. 15 del Dlgs n. 22/1997³. Tuttavia, si precisa che a tal fine il formulario deve contenere le seguenti indicazioni:

- a) nome e indirizzo del produttore detentore;
- b) origine, tipologia e quantità del rifiuto;
- c) impianto di destinazione;
- d) data e percorso dell'instradamento;
- e) nome e indirizzo del destinatario.

Di questo avviso è anche il MEF che nella circolare n. 193/1998 ha chiarito che i ***“contribuenti che necessitano di avviare a distruzione i beni propri, possono procedere all'operazione mediante consegna dei beni stessi a soggetti autorizzati,***

² Formulario introdotto in materia di smaltimento rifiuti dalla normativa “Ronchi”

³ L'art. 15 del Dlgs n. 22/1997 stabilisce che: “1. Durante il trasporto effettuato da enti o imprese i rifiuti sono accompagnati da un formulario di identificazione dal quale devono risultare, in particolare, i seguenti dati:

- a) nome ed indirizzo del produttore e del detentore;
- b) origine, tipologia e quantità del rifiuto;
- c) impianto di destinazione;
- d) data e percorso dell'istradamento;
- e) nome ed indirizzo del destinatario.

2. Il formulario di identificazione di cui al comma 1 deve essere redatto in quattro esemplari, compilato, datato e firmato dal detentore dei rifiuti, e controfirmato dal trasportatore. Una copia del formulario deve rimanere presso il detentore, e le altre tre, controfirmate e datate in arrivo dal destinatario, sono acquisite una dal destinatario e due dal trasportatore, che provvede a trasmetterne una al detentore. Le copie del formulario devono essere conservate per cinque anni.

3. Durante la raccolta ed il trasporto i rifiuti pericolosi devono essere imballati ed etichettati in conformità alle norme vigenti in materia.

4. Le disposizioni di cui al comma 1 non si applicano al trasporto di rifiuti urbani effettuato dal soggetto che gestisce il servizio pubblico né ai trasporti di rifiuti che non eccedano la quantità di trenta chilogrammi al giorno o di trenta litri al giorno effettuati dal produttore dei rifiuti stessi.

5. Il modello uniforme di formulario di identificazione di cui al comma 1 è adottato entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

5-bis. I formulari di identificazione di cui al comma 1 devono essere numerati e vidimati dall'ufficio del registro o dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, e devono essere annotati sul registro IVA-acquisti. La vidimazione dei predetti formulari di identificazione è gratuita e non è soggetta ad alcun diritto o imposizione tributaria”.

ai sensi delle vigenti leggi sullo smaltimento dei rifiuti, all'esercizio di tali operazioni in conto terzi, dimostrando, in tal caso, la distruzione dei beni mediante il formulario di identificazione di cui all'art. 15, Dlgs. 22/1997".

Ed è sulla base di questi assunti che la Suprema Corte ha accolto il ricorso del contribuente, osservando come nel caso di specie i giudici di secondo grado si siano limitati ad affermare che ***“l'avvio a distruzione non risulta in alcun modo documentato dalla contribuente”***, dimenticandosi di motivare, però, perché le prove fornite dal contribuente non fossero idonee a provare la distruzione dei beni. Talaltro contrariamente a quanto fatto, invece, dai giudici di primo grado.

Sostanzialmente, per la Cassazione la decisione presa dai giudici di merito è contraria non solo ai principi del processo tributario, che devono sempre assicurare la parità della tutela delle parti, ma anche al regolare contraddittorio da rispettarsi in sede processuale.

È oramai un principio consolidato, infatti, quello che in presenza di inversione dell'onere della prova attribuisce al contribuente la facoltà di presentare a sua discolpa tutta la documentazione necessaria per contrastare quanto riportato nell'avviso di accertamento.

Per questi motivi, quando il contribuente presenta documentazione per provare la sua buona fede il giudice non può limitarsi ad affermare che l'onere probatorio non è stato assolto, perché la documentazione è inadeguata. Diversamente, il giudice dovrà argomentare dettagliatamente i motivi per cui le prove presentate dal contribuente non sono idonee a provare la sua buona fede.

Sia chiaro che questo principio è stato ribadito dalla Suprema Corte in più occasioni, osservando che ***“assolto l'onere del contribuente, all'organo giudicante spetta un esame analitico che non può limitarsi a giudizi sommari, privi di ogni riferimento ai documenti introdotti nel processo”***⁴.

Riflessioni finali

Come abbiamo appena visto gli ermellini hanno cassato la sentenza, rinviando nuovamente la controversia alla CTR Toscana, in modo che i giudici di secondo grado, dando applicazione al principio enunciato dalla Suprema Corte, valutassero nuovamente

⁴ Si veda in tal senso la pronuncia di Cassazione n. 21700/2020, relativa ad un accertamento sintetico - induttivo mediante redditometro, che introduce questo principio di portata generale sia pure con riferimento alla determinazione dell'obbligazione fiscale del soggetto passivo d'imposta in base agli indici di spesa.

se le prove fornite dal contribuente fossero idonee o meno a superare la presunzione di cessione.

A ben vedere la pronuncia è piuttosto significativa, perché in presenza della presunzione di cessione, ex art. 441/1997, il contribuente ha la possibilità di vincerla dimostrando di aver seguito tutti i dettami fissati dalla normativa in vigore.

Una dimostrazione che come confermato dai massimi giudici risulta meno gravosa per il contribuente che distrugge volontariamente i beni, affidandosi ad operatori autorizzati “**ex lege**” allo smaltimento dei rifiuti. Per questi casi abbiamo appurato, infatti, che l’onere della prova è superato quando viene presentato il formulario di identificazione dei rifiuti, compilato nei modi richiesti dalla legge.

Per queste ragioni, la pronuncia in esame costituisce un ottimo spunto per tutti i contribuenti che intendono disfarsi dei beni, sapendo che se vengono eseguite tutte le procedure richieste l’onere della prova sarà superato e non si potrà mai incorrere nell’ipotesi della presunzione di cessione.

Il tutto a patto che le rimanenze vengano sempre determinate correttamente, senza sovrastimare o sottostimare gli importi per ottenere vantaggi fiscali, che, come abbiamo visto, porterebbero in caso di verifica a conseguenze molto gravi.

Evidenziamo, inoltre, che adottare un comportamento rispettoso della normativa, porta non solo a scongiurare problematiche accertative, ma anche ad evitare una duplicazione della tassazione. A ben vedere, infatti:

- la variazione delle rimanenze, influenzando il risultato di periodo e quello successivo, porta a maggiori imponibili, ovvero a minori costi nell’anno successivo, con un conseguente incremento delle imposte dovute;
- il contribuente si espone pericolosamente, perché, paradossalmente, il Fisco per effetto delle rimanenze inventate potrebbe anche recuperare importi già dichiarati in parte.

Senza considerare, inoltre, l’effetto che questo comportamento produce sui ricarichi praticati dall’impresa, che risulterebbero difformi da quelli dei periodi antecedenti e/o successivi a quello di “**invenzione**” delle rimanenze.

Si pensi in tal senso alle conseguenze che si potrebbero avere in caso di accertamento e di determinazione della percentuale di ricarico sulla base degli altri periodi d’imposta.

L'Approfondimento – 2

Verifica validità certificati Entratel entro il 30/04/2022

di Giuseppe Cannatà

PREMESSA

Con comunicato del 21 gennaio 2022 l'Agenzia delle Entrate ha reso noto le modifiche tecniche apportate ai certificati digitali utilizzati per la firma e per la cifratura dei documenti trasmessi telematicamente tramite ENTRATEL.

La modifica, in particolare, ha stabilito una nuova architettura di codifica informatica dei requisiti minimi di sicurezza prevedendo che i certificati che non rispettino tali previsioni non saranno più utilizzabili già dal 01 maggio 2022.

Come indicato nel comunicato, i nuovi requisiti minimi di sicurezza da rispettare sono i seguenti:

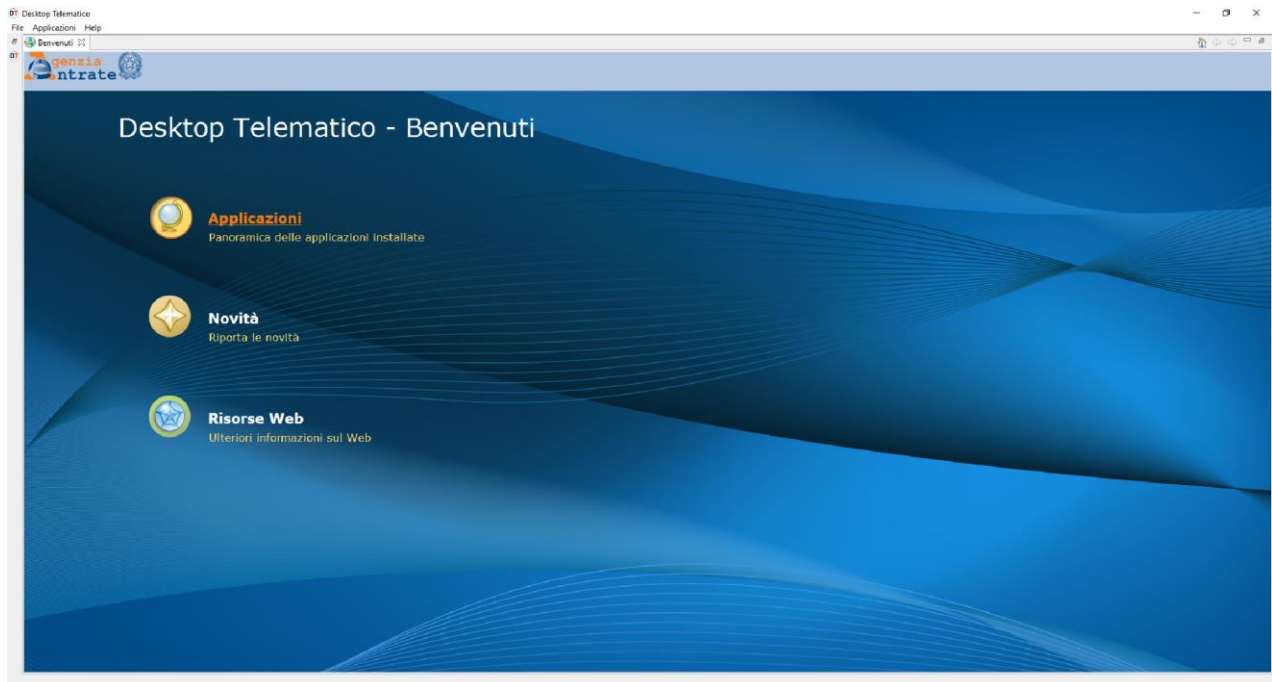
- Algoritmo di hash: SHA-256;
- Algoritmo di cifratura: AES-256, oppure SHA-256;
- Lunghezza delle chiavi RSA: 4096 bit per la cifratura – 4096 bit o 2048 bit per la firma.

Si ritiene quindi opportuno provvedere alla verifica delle proprie chiavi in quanto, come già anticipato, se non rispettassero i nuovi standard non saranno più utilizzabili dal 01 maggio 2022.

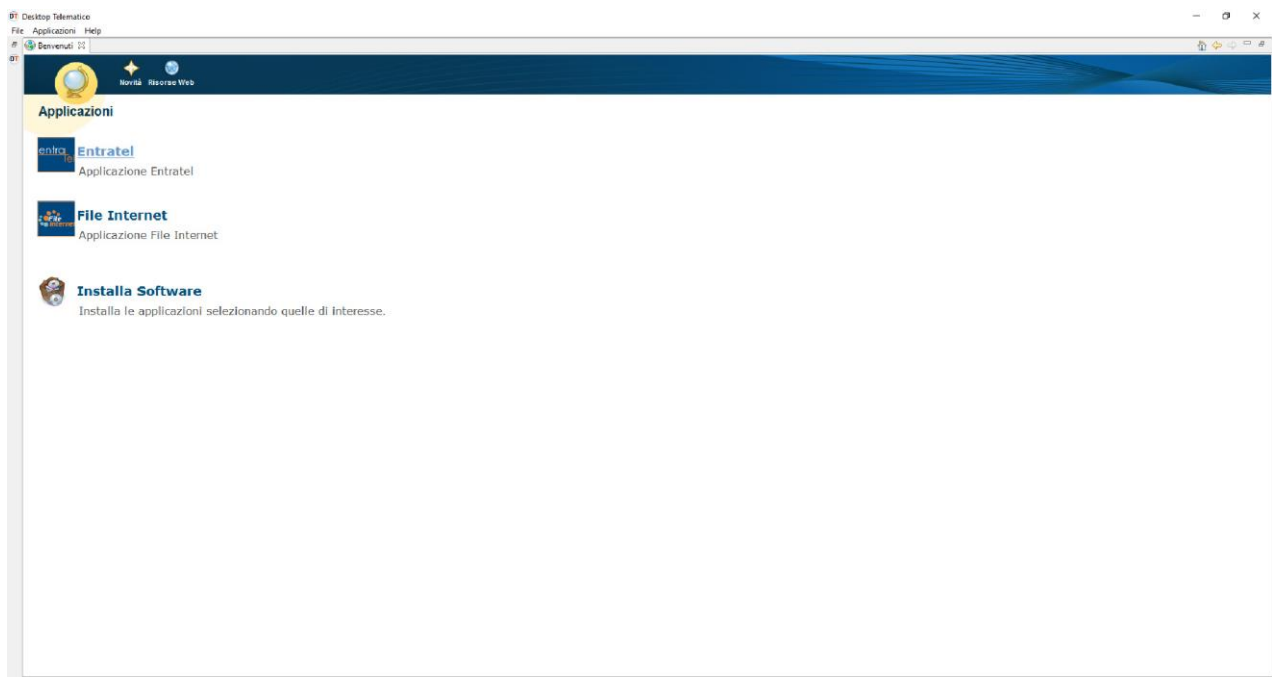
Analizziamo, quindi, in questo articolo le modalità di verifica delle chiavi ed eventualmente le modalità di revoca dell'ambiente di sicurezza in essere e la generazione di uno nuovo conforme ai nuovi standard.

VERIFICA DELLE CHIAVI DI CIFRATURA E SCRITTURA

Per procedere con la verifica delle proprie chiavi di sicurezza è necessario procedere tramite l'applicativo Desktop Telematico come segue:

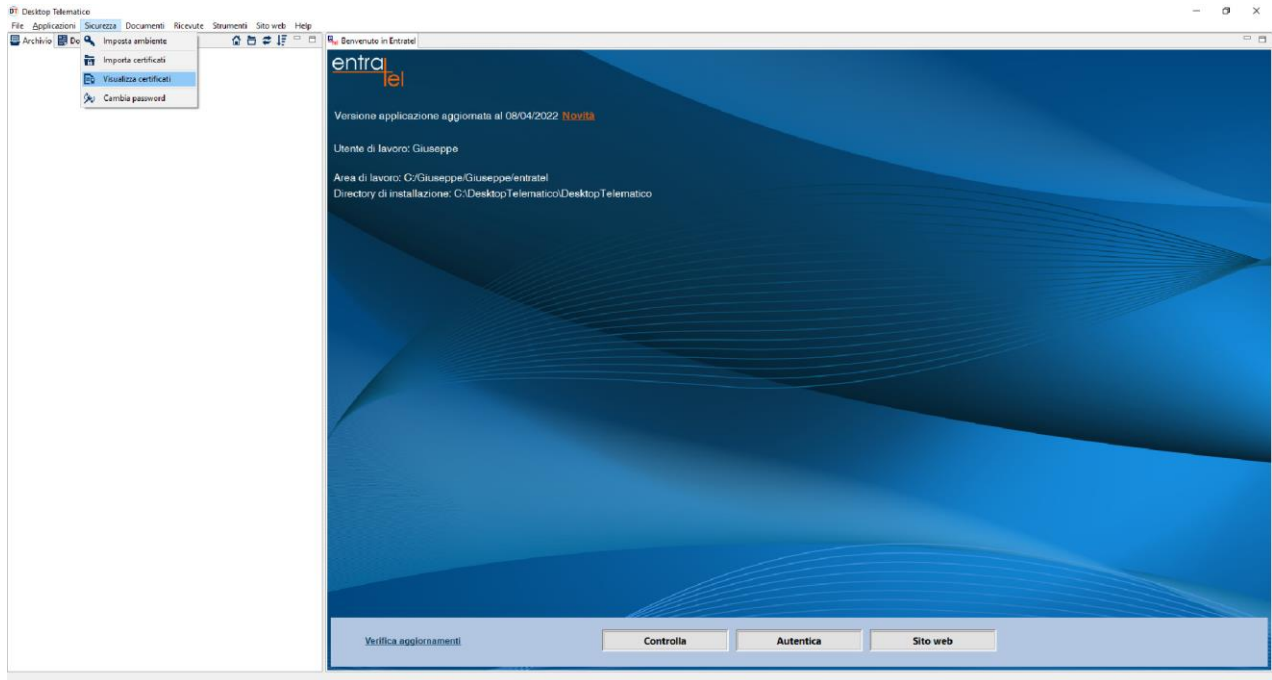


1. Aprire l'applicativo Desktop Telematico e cliccare su "Applicazioni"

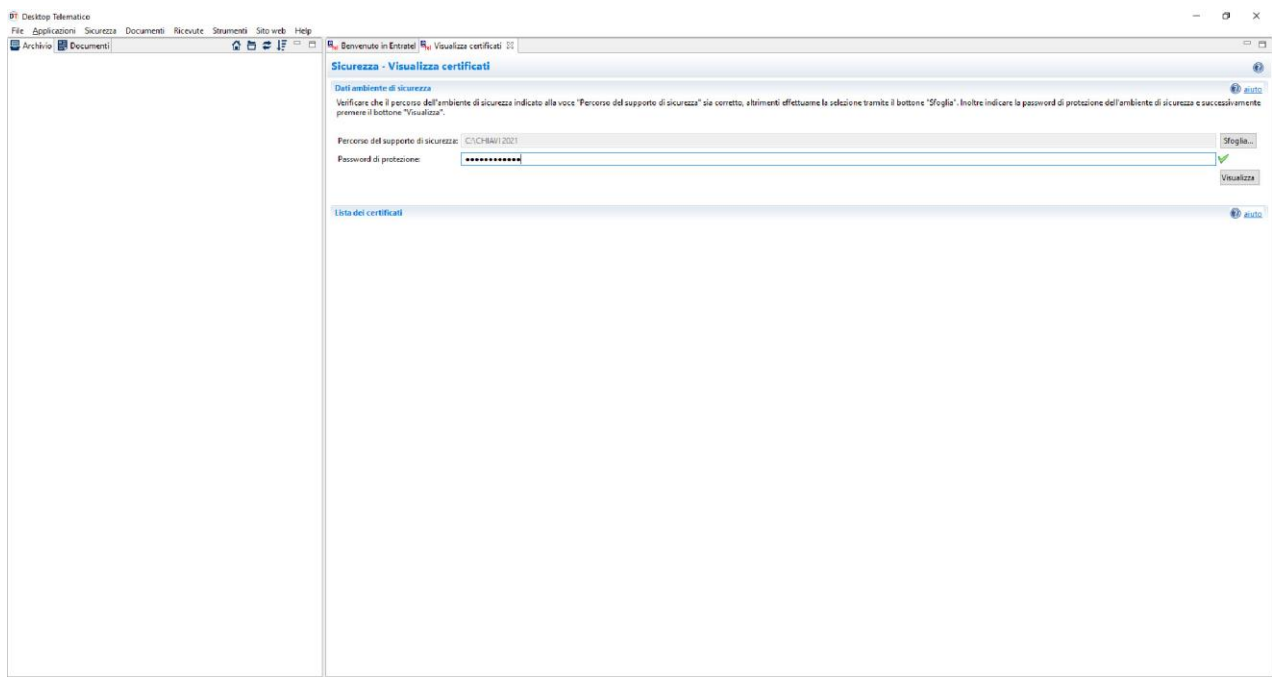


2. Cliccare su "Entratel"

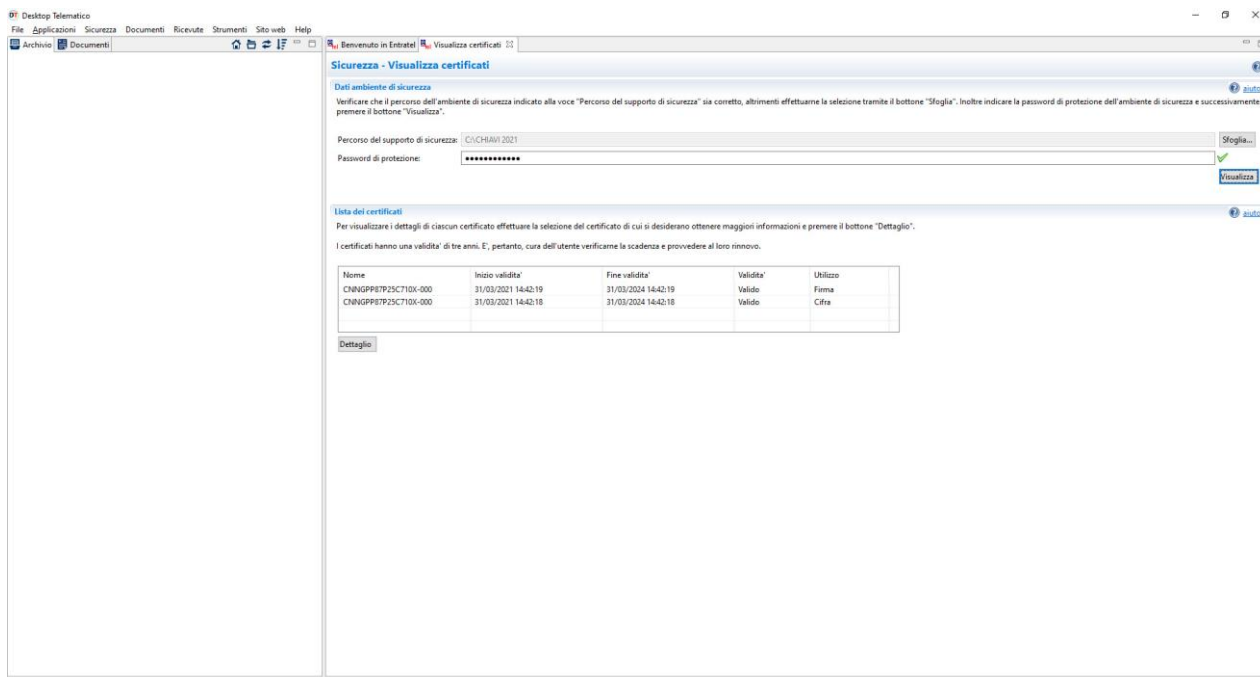
3. Dal menù a tendina nella barra grigia in alto cliccare su "Sicurezza" e poi su "Visualizza Certificati"



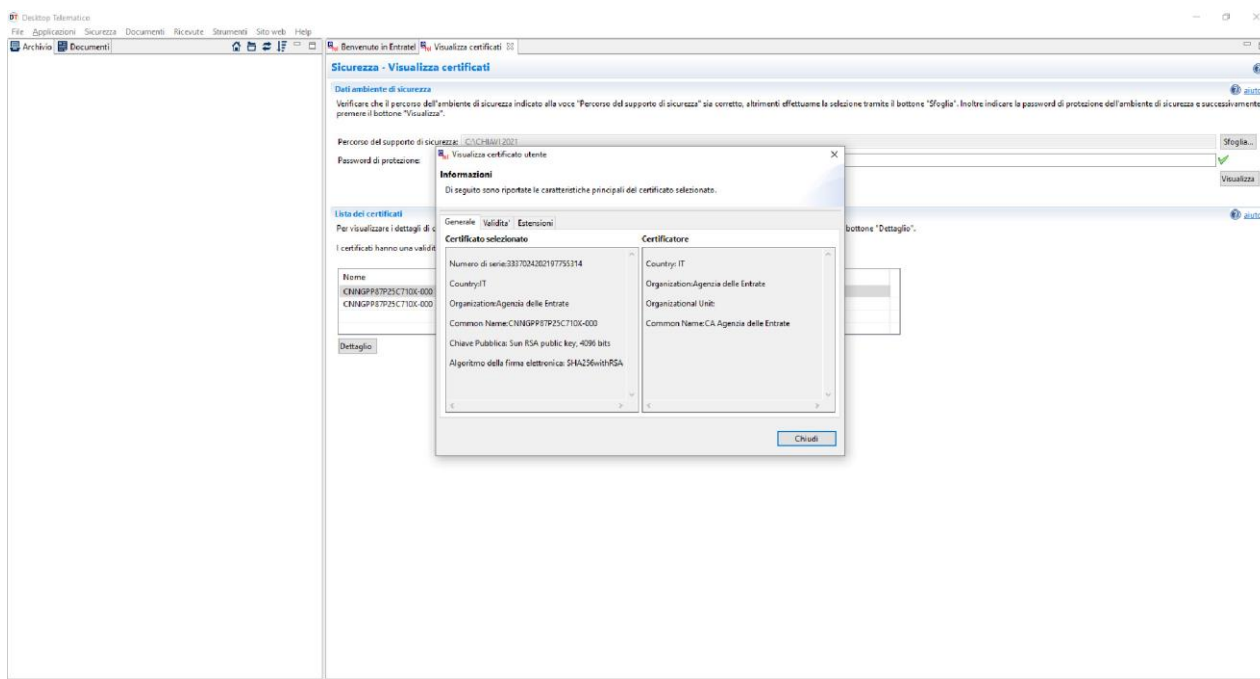
4. Selezionare quindi la cartella dove sono contenuti i certificati ed inserire la Password utilizzata per la firma e cifratura (la password è quella scelta al momento della generazione dell'ambiente di sicurezza in uso);



5. Cliccare su “Visualizza”, ed appariranno i certificati di firma e di cifratura con le date di inizio validità e di fine validità.



6. Cliccare quindi sul certificato di firma e poi su “Dettaglio”



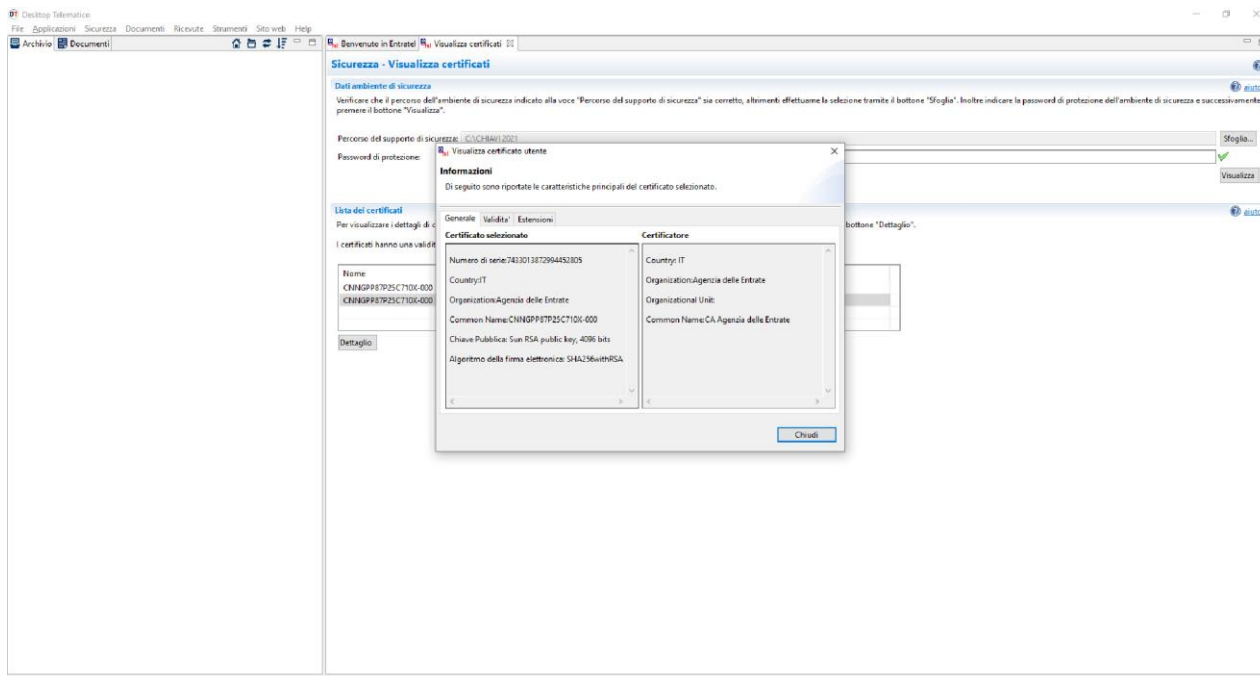
7. Appare quindi la maschera contenente le specifiche del certificato selezionato.

A questo punto controllare attentamente i seguenti righi:

- a. Chiave Pubblica, dove deve esserci la dicitura **Sun RSA public key, 4096 bits (o 2048 bits)**

b. Algoritmo della firma elettronica, dove deve esserci la dicitura **SHA256withRSA**

Se i dati sono corretti, quindi, procedere cliccando sul tasto chiudi e procedere con la verifica del certificato di cifratura.



8. Cliccare quindi sul certificato di cifratura e poi su “Dettaglio”

1. Cliccare

Controllare attentamente i seguenti righe:

a. Chiave Pubblica, dove deve esserci la dicitura **Sun RSA public key, 4096 bits**

b. Algoritmo della firma elettronica, dove deve esserci la dicitura **SHA256withRSA**

Se i certificati rispettano i requisiti minimi di sicurezza, i vostri certificati continueranno ad essere validi anche dopo il 30 aprile 2022 e fino alla loro scadenza naturale. In caso contrario dovrete provvedere alla revoca dell’ambiente di sicurezza ed alla generazione di un nuovo ambiente.

ANNULLAMENTO AMBIENTE DI SICUREZZA E GENERAZIONE DI UNO NUOVO

L'ambiente di sicurezza Entratel generalmente scade ogni 3 anni, ma alla luce delle modifiche introdotte, se i propri certificati non rispettano i nuovi requisiti minimi, sarà necessario provvedere alla generazione di un nuovo ambiente.

Per rinnovarlo è necessario utilizzare il software dell'Agenzia delle Entrate, Desktop Telematico.

Si consiglia vivamente, prima di procedere al ripristino e conseguente rinnovo, di assicurarsi di aver scaricato tutte le ricevute delle forniture inviate fino a quel momento.

Prima di poter rinnovare l'ambiente in scadenza, è necessario ripristinarlo/annullarlo, utilizzando i codici contenuti nella busta ricevuta al momento dell'abilitazione o dell'ultimo rinnovo.

Qualora non si posseggano più i codici sarà necessario recarsi presso il competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

Si ricorda, inoltre, che la richiesta non è annullabile e, solo se viene completata con successo l'utente dovrà generare nuovamente l'ambiente di sicurezza.

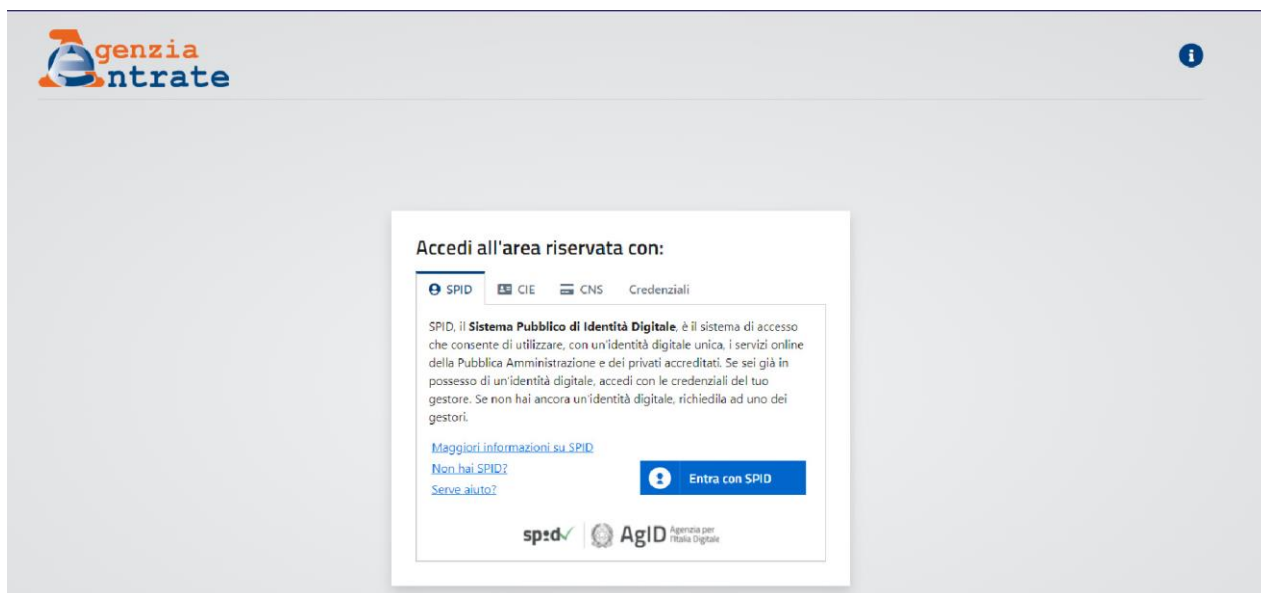
La funzione di annullamento è disponibile sul sito web dei Servizi telematici, pertanto entrare sul sito www.telematici.agenziaentrate.gov.it, e cliccare Accedi.



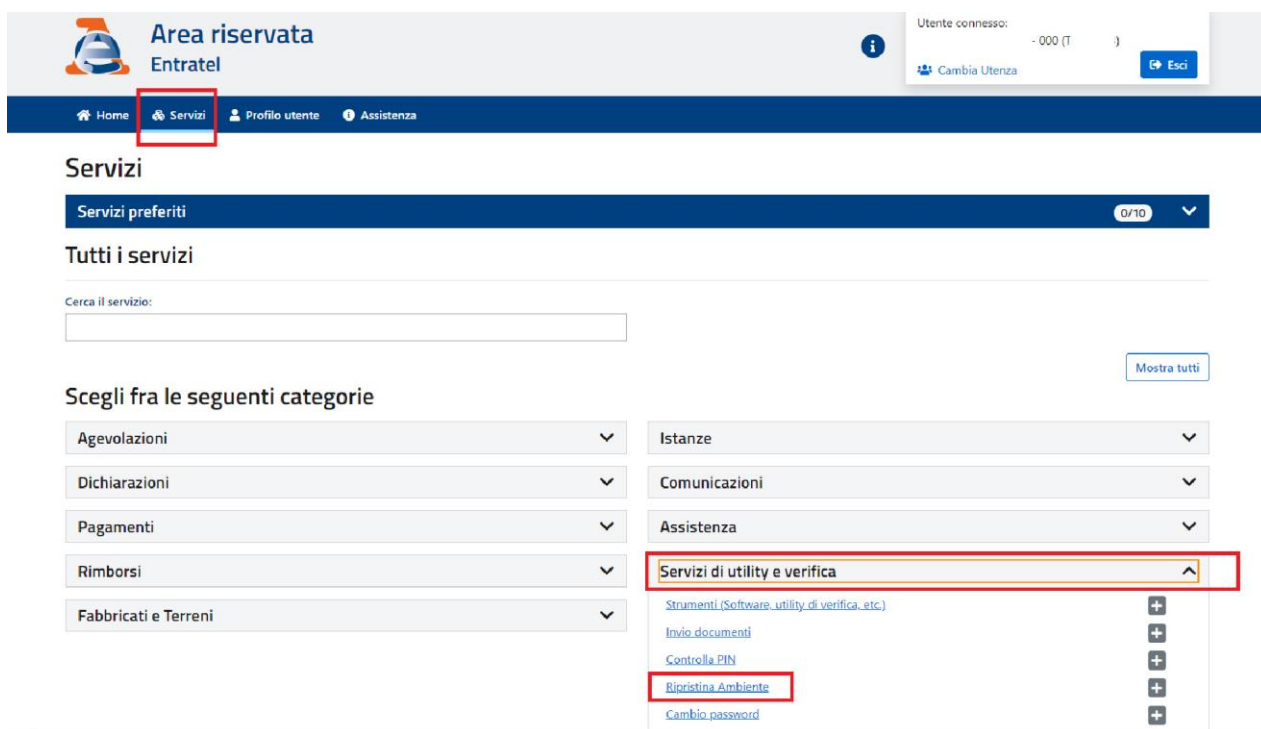
Cliccare quindi su “Accedi alla nuova area riservata”



Accedere quindi al sito utilizzando uno dei metodi proposti.



Dopo essere entrati nel sito, cliccare su “Servizi” e poi nel menù centrale su “Servizi di utility e verifica” ed infine su “Ripristina Ambiente”



Indicare, nei rispettivi campi:

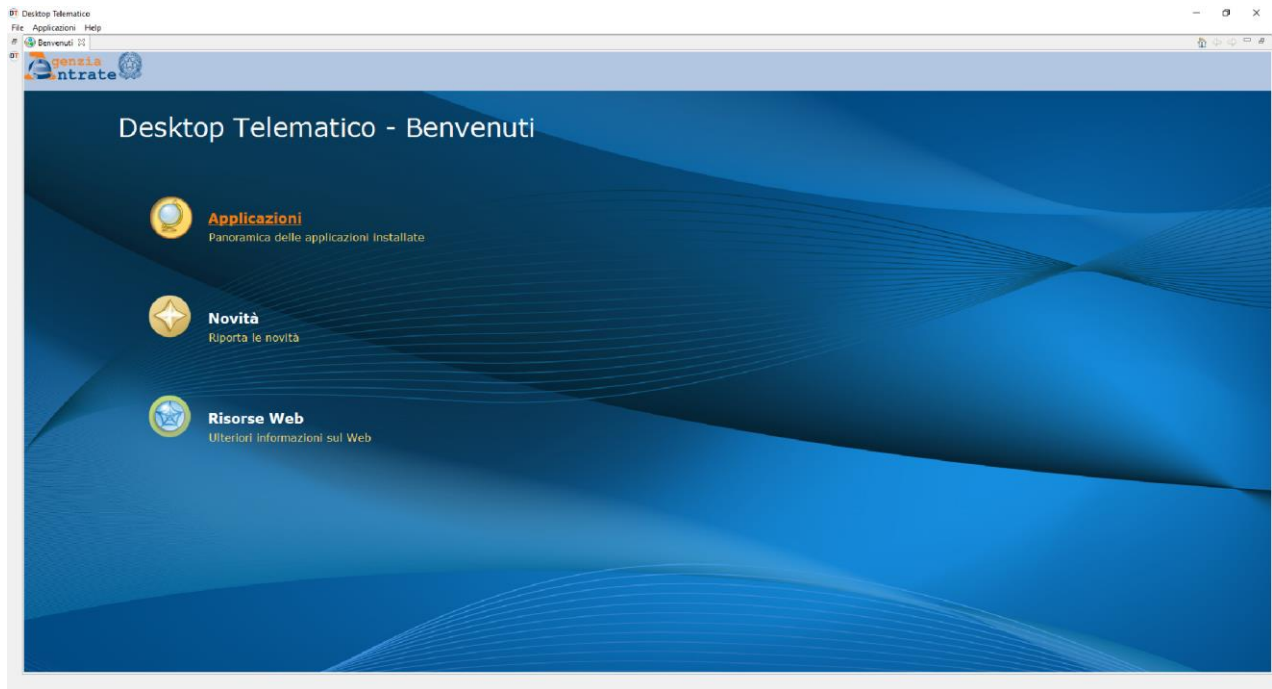
- il numero di busta rilasciata dall'Ufficio;
- il PIN di revoca indicato al momento della generazione dell'ambiente di sicurezza.

Cliccare quindi su “Revoca” e verrà mostrata la conferma dell'avvenuto inoltro della richiesta.

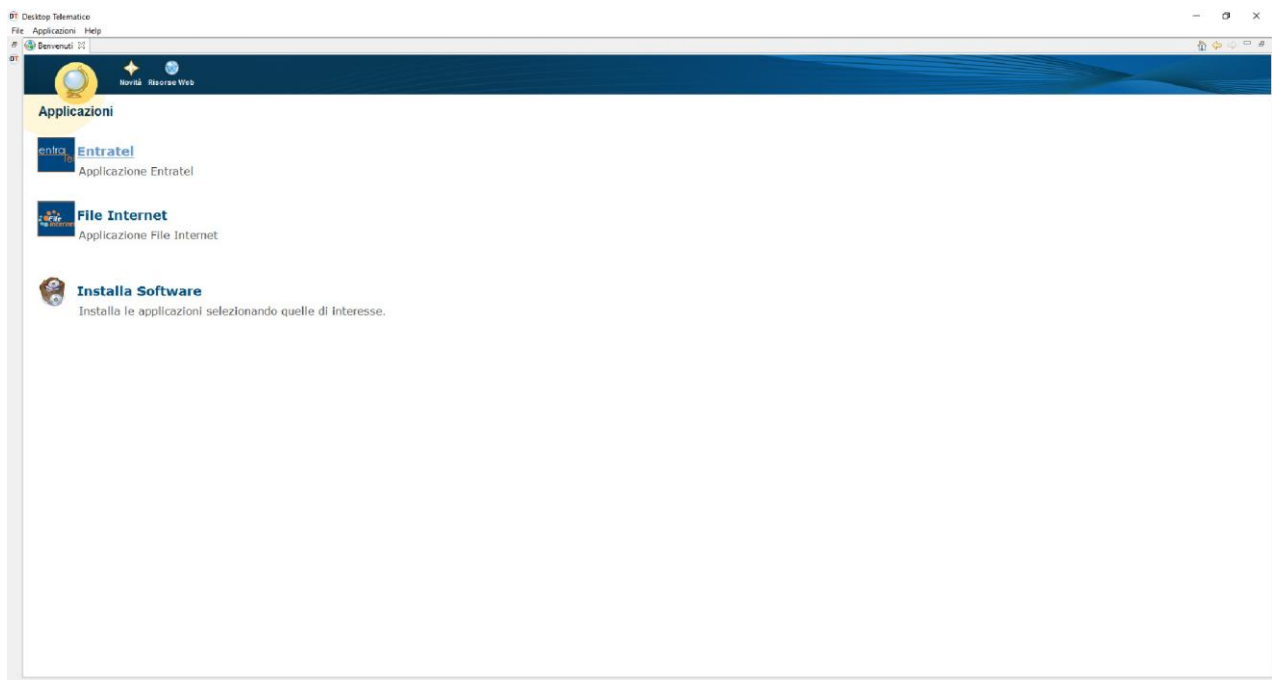
L'utente deve attendere che venga processata la sua richiesta. Per verificare se il certificato è stato revocato, accedere alla funzione "Ricevute" del menu "Servizi per" e verificare nella colonna Ricevute l'assenza della cartellina gialla associata al certificato precedente.

Per la creazione del nuovo ambiente di sicurezza procedere come segue:

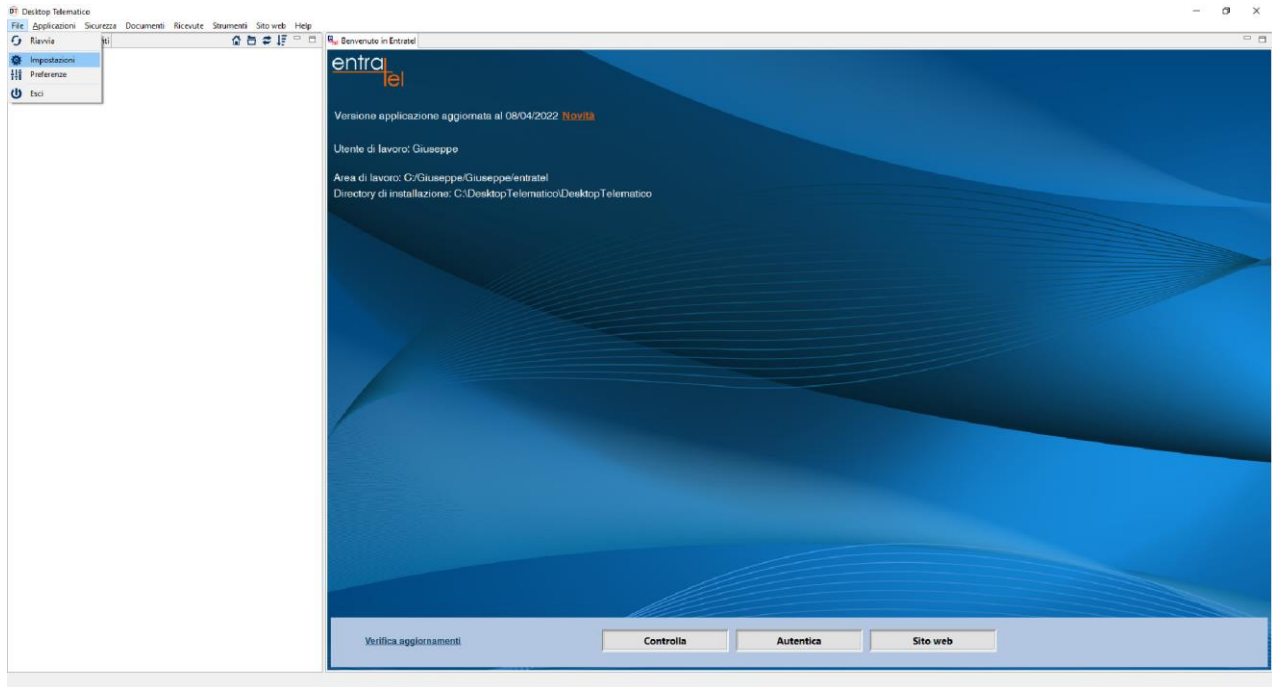
1. Avviare l'applicazione "Desktop Telematico" e cliccare su “Applicazioni”



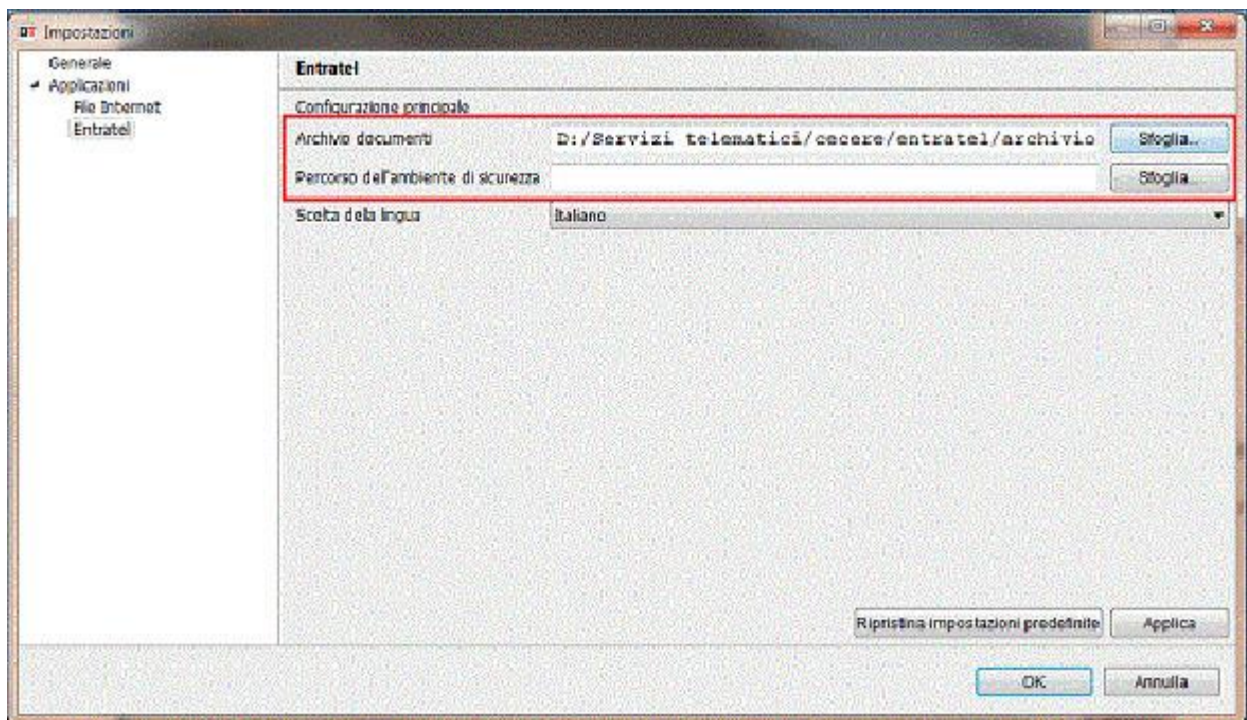
2. Cliccare su “Entratel”



3. Cliccare quindi sul menù “File” e poi su “Impostazioni” nel menù a tendina.



4. Cliccare quindi su “Applicazioni” e nel sottomenù su “Entratel”



Nella parte relativa all'archivio documenti non variare nessuna voce.

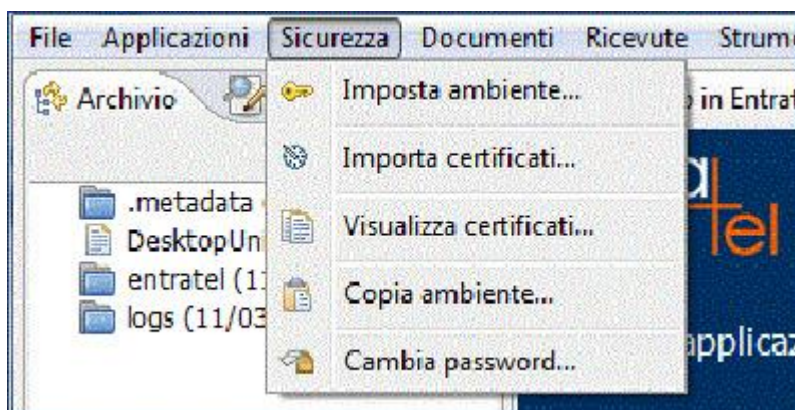
Nel percorso ambiente di sicurezza specificare il percorso del nuovo ambiente di sicurezza, ovvero una cartella dove sarà memorizzato il nuovo ambiente di sicurezza e le relative chiavi.

Concludere il passaggio cliccando su "OK".

Effettuando l'impostazione del percorso del supporto di registrazione tramite la funzione "Impostazioni" del menù "File", non sarà più necessario ripetere l'operazione successivamente in quanto l'applicazione proporrà, ogni qualvolta sia necessario, il percorso già memorizzato

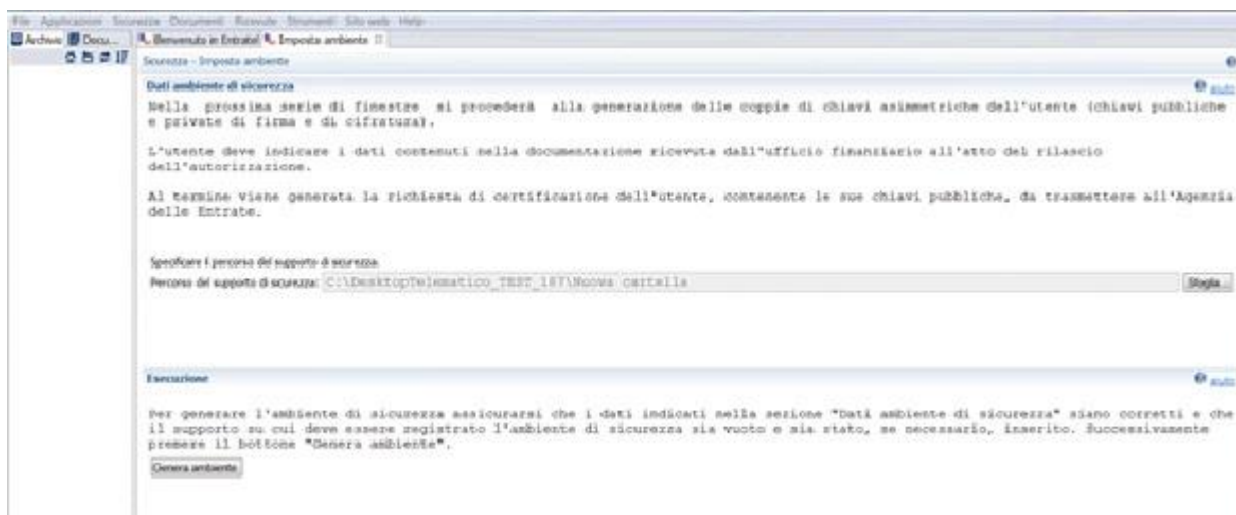
5. Dopo aver revocato l'ambiente di sicurezza tramite la funzione Ripristina ambiente e verificate le impostazioni delle Opzioni di sistema, per generare il nuovo ambiente occorre:

a. selezionare dal menu Sicurezza l'opzione "Imposta Ambiente"



In questa fase viene generata la coppia di chiavi asimmetriche dell'utente (chiave pubblica e chiave privata di firma e di cifratura). Si ricorda che è cura dell'utente mettere in atto tutte le misure di sicurezza per garantire che il supporto non possa essere indebitamente utilizzato da terzi.

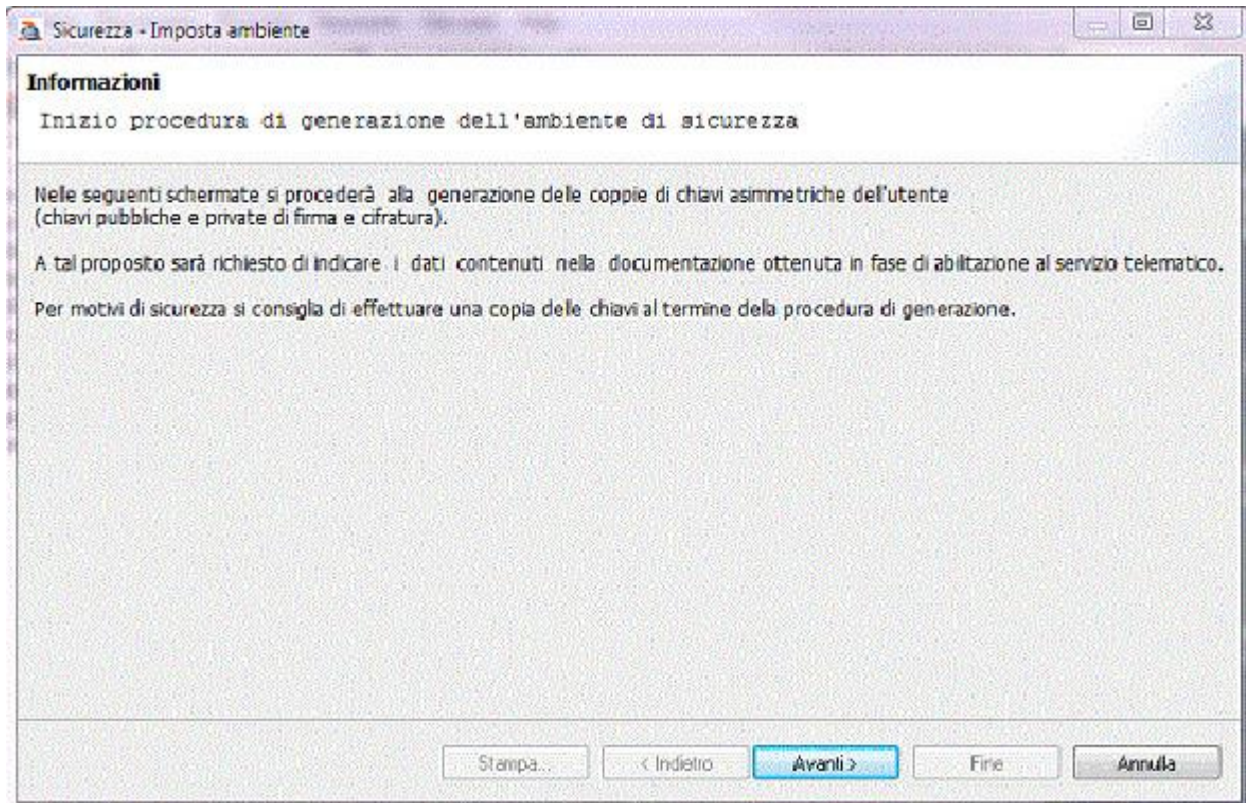
La schermata iniziale che viene proposta dall'applicazione consente all'utente di verificare se il percorso del supporto di sicurezza indicato nell'apposito campo alla voce "**Percorso del supporto di sicurezza**" sia corretto.



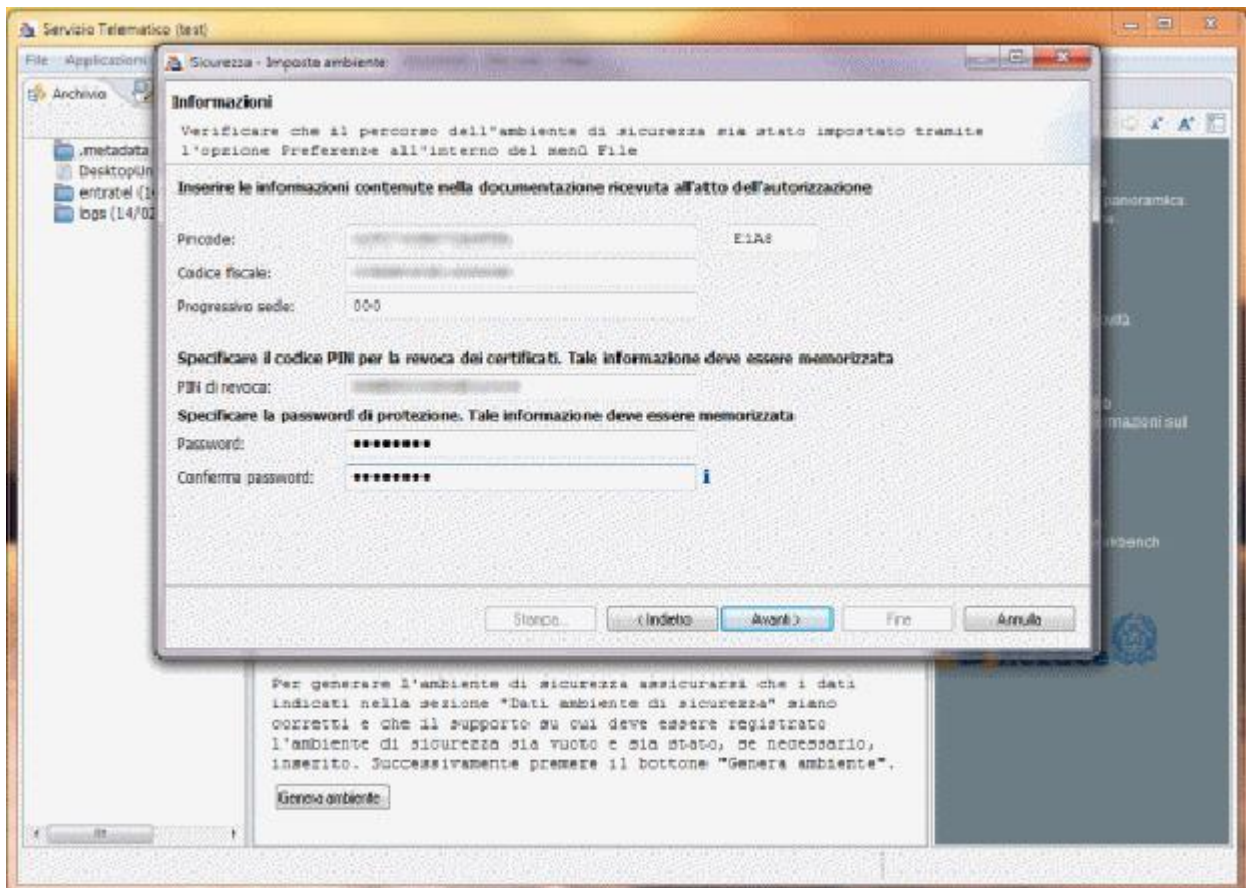
b. cliccare su "Genera ambiente", ed inizia la generazione del nuovo ambiente di sicurezza. L'ambiente di sicurezza è costituito da tre diversi repository identificati dai file:

- ✓ "UTEF.P12", contenente la coppia di chiavi per la firma dei file;
- ✓ "UTEC.P12", contenente la coppia di chiavi per la cifratura dei file;
- ✓ "UTENTE.KS", contenente entrambe le coppie di chiavi per la firma e per la cifratura dei file.

c. il sistema visualizza una schermata in cui l'utente è avvisato dell'inizio della procedura di generazione ambiente di sicurezza; è necessario cliccare sul pulsante "Avanti" per proseguire.



L'utente deve ora indicare i dati contenuti nella documentazione ricevuta dall'ufficio finanziario in fase di abilitazione al Servizio Telematico:



- **Pincode:** è formato da 16 caratteri più 4 di controllo, per identificare in modo certo l'utente nella fase di registrazione della richiesta di iscrizione. E' contenuto nella sezione 3 della busta ricevuta nella fase di abilitazione.
- **Codice fiscale** dell'utente abilitato al servizio Entratel.
- **Progressivo di sede:** rilevabile dalla documentazione ricevuta nella fase di abilitazione. È un numero che identifica le diverse sedi per le quali l'utente ha richiesto l'abilitazione al servizio (per le sedi principali e per gli utenti che operano da una sola sede il progressivo di sede è 000).
- **Pin di revoca:** l'utente deve inserire un codice scelto a piacere (da 15 a 20 caratteri - lettere non accentate e/o numeri) che potrà utilizzare esclusivamente per revocare il proprio ambiente di sicurezza senza doversi recare all'ufficio finanziario.

Si raccomanda di controllare che le informazioni indicate siano esattamente quelle presenti nella documentazione rilasciata al momento dell'abilitazione, in quanto se non dovessero coincidere la richiesta sarà scartata.

Viene poi richiesto di:

- inserire la **password di protezione** del supporto, che conterrà i certificati generati in questa fase. La password è un codice scelto a piacere (da 8 a 15 caratteri - lettere non accentate e/o numeri, deve contenere almeno una lettera ed almeno un numero).
- riportare lo stesso codice nella casella "**Conferma password**".

La password di protezione dell'ambiente di sicurezza deve essere memorizzata dall'utente.

ATTENZIONE: si consiglia di scrivere il codice prescelto archiviandolo in un luogo sicuro, non accessibile da altre persone.

La password di protezione è nota soltanto all'utente e, quindi, in caso di smarrimento o di dimenticanza, non è recuperabile e sarà necessario procedere alla revoca del proprio ambiente di sicurezza ed alla successiva generazione.

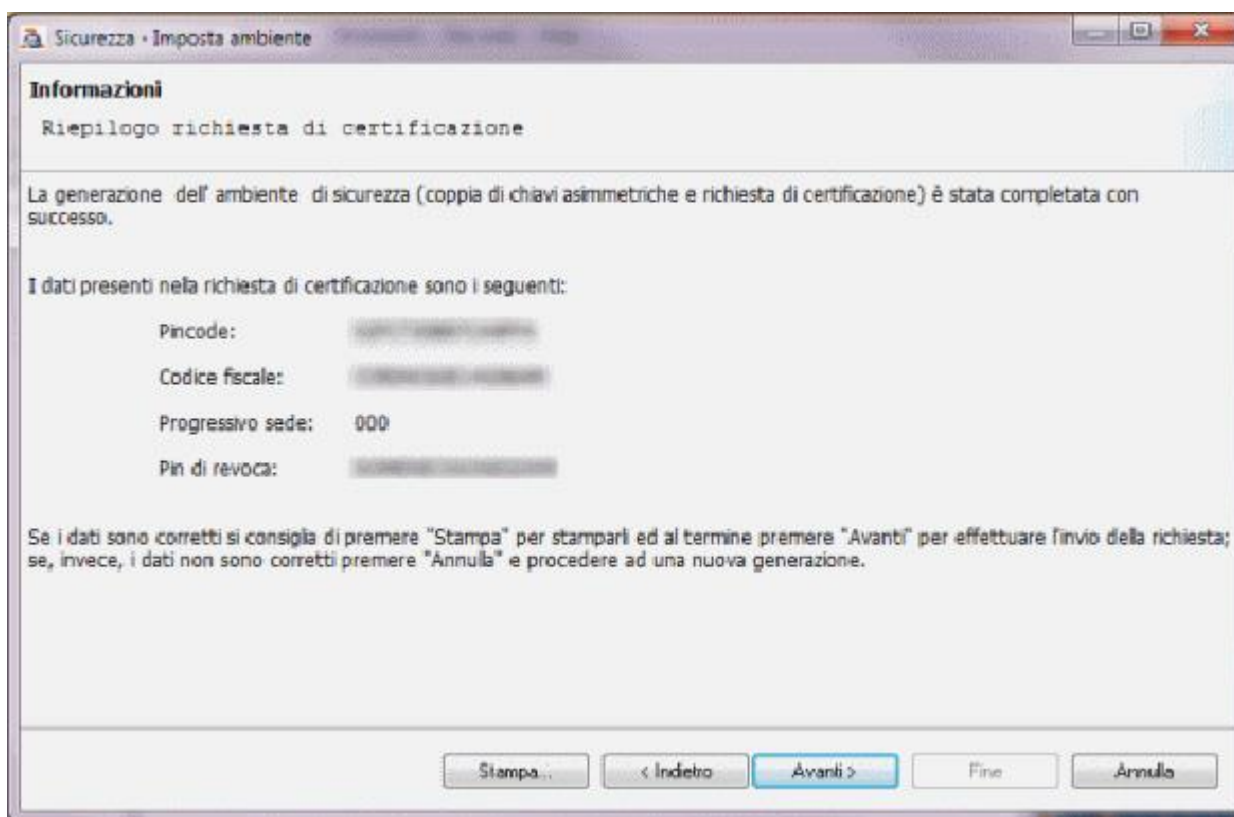
A questo punto vengono generate le coppie di chiavi asimmetriche.

Se i dati sono corretti, premere il pulsante "Avanti" per il concludere la procedura. Attendere la fine della generazione delle coppie di chiavi e della creazione dei seguenti file:

- "UTEF.P12", memorizzato all'interno del percorso di sicurezza indicato liberamente dall'utente e contenente la coppia di chiavi per la firma dei file;
- "UTEC.P12", memorizzato all'interno del percorso di sicurezza indicato liberamente dall'utente e contenente la coppia di chiavi per la cifratura dei file;
- "req.ccc", salvato nella cartella "Documenti --> Da inviare" dell'area di lavoro definita liberamente dall'utente.

In questa fase pertanto il sistema scrive il file req.ccc contenente la richiesta di iscrizione nel registro degli utenti (riportante i dati identificativi dell'utente e le chiavi pubbliche, di cifratura e di firma, generate), da trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate per la necessaria registrazione tramite il servizio Entratel.

In seguito alla creazione del file di richiesta di iscrizione, viene presentata una finestra di riepilogo che riporta le informazioni inserite.



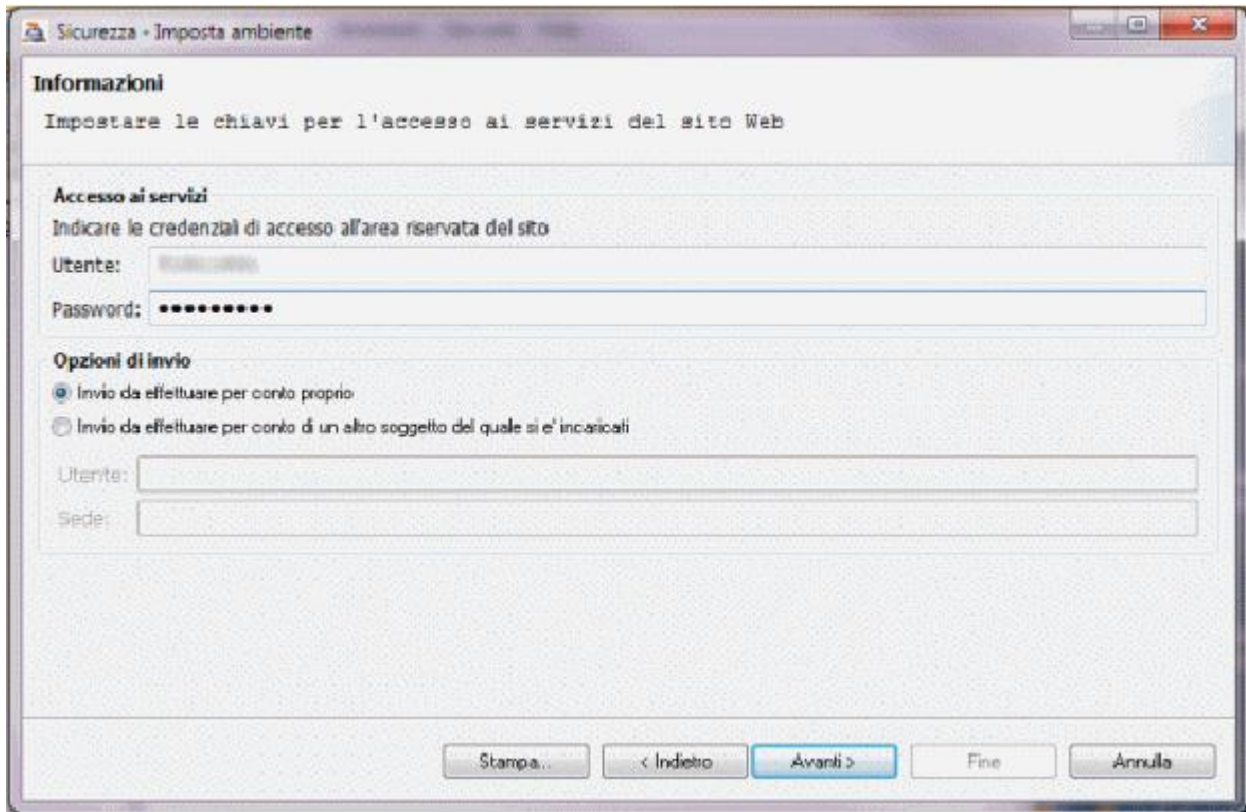
Controllare la correttezza dei dati. Se i dati risultano corretti, utilizzare il pulsante "Stampa" per stampare le informazioni che verranno inserite nella richiesta di iscrizione (tra le quali è presente il pin di revoca) e conservare la stampa in un luogo sicuro. Continuare, quindi, nell'elaborazione selezionando il pulsante "Avanti".

Durante questa fase, per consentire di inviare il file req.ccc, verrà proposta una finestra di connessione, nella quale l'utente deve indicare le Credenziali di accesso al sito dei Servizi Telematici (sito web) e deve indicare, nelle opzioni di invio, se l'invio è da effettuare:

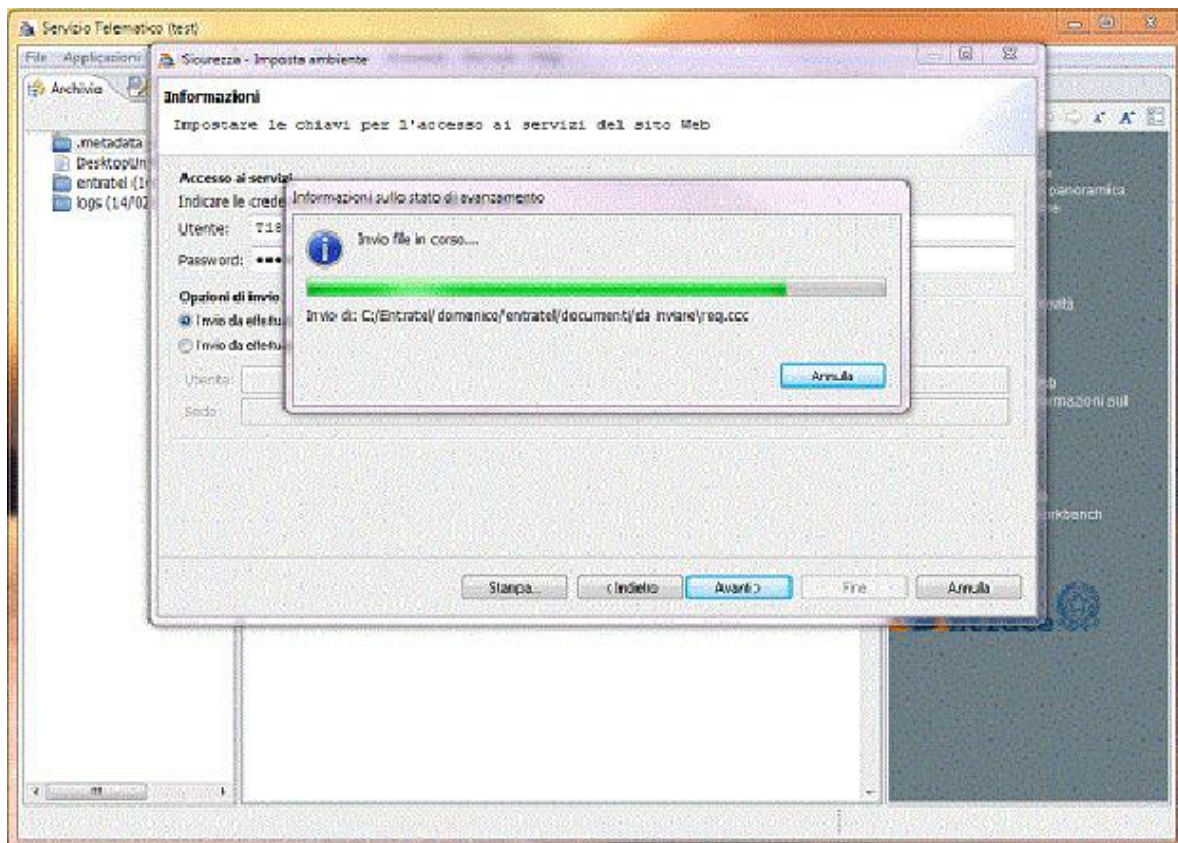
- per proprio conto: l'utente sta effettuando la trasmissione di un proprio file;
- per conto di altro soggetto dal quale si è incaricati: l'utente sta effettuando l'operazione di invio della richiesta per conto di un altro soggetto abilitato al servizio Entratel. In questo ultimo caso l'utente deve indicare anche il codice fiscale ed il progressivo sede del soggetto per cui si sta effettuando la trasmissione.

Se la trasmissione, pertanto, viene effettuata da un "gestore incaricato", che può essere abilitato indifferentemente al servizio Entratel oppure al servizio Fisconline, costui dovrà selezionare l'opzione "Invio da effettuare per conto di un altro soggetto dal quale si è stati incaricati" indicando i dati del soggetto per cui sta operando (codice fiscale e progressivo sede).

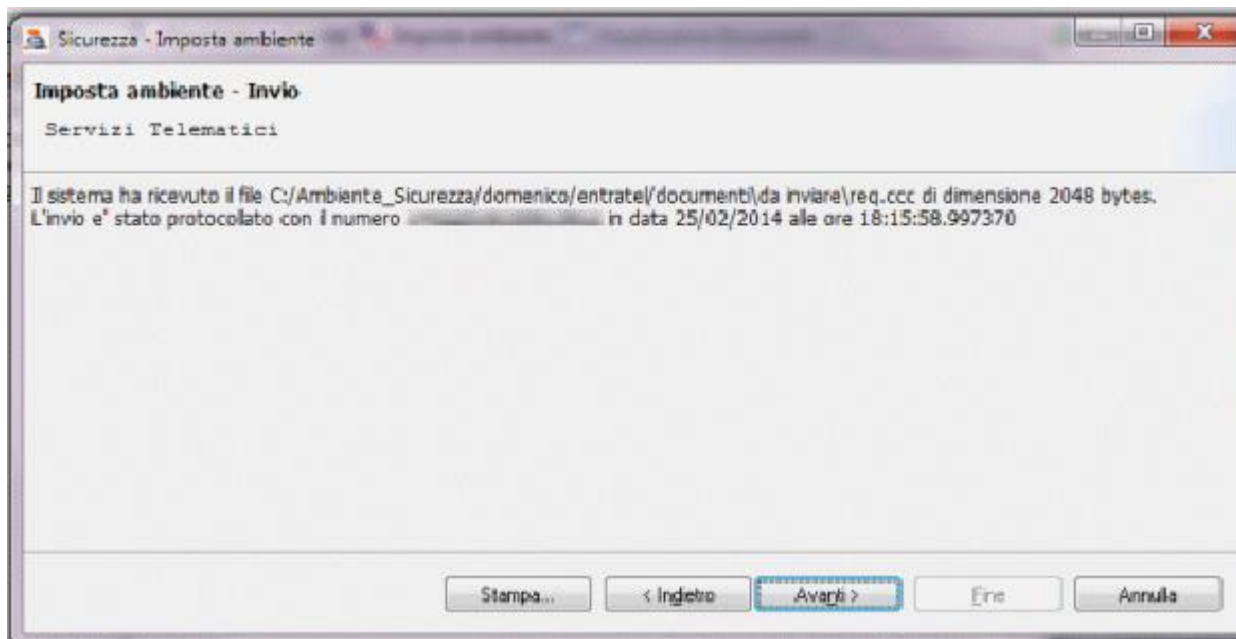
Premere poi il pulsante "Avanti" per effettuare l'invio della richiesta. In questa fase l'applicazione esegue automaticamente la connessione al servizio e l'invio della richiesta di certificato contenuta nel file "req.ccc".



Assicurarsi che la postazione sia correttamente configurata e collegata per eseguire la connessione via internet al sito dei servizi telematici.



Se l'invio della richiesta di iscrizione è andato a buon fine, nella maschera viene riportato il successo dell'operazione ed il numero di protocollo di ricezione che attesta l'avvenuta acquisizione del file da parte del sistema e l'utente può procedere alla fase successiva "Importa certificati".



Nel caso di esito positivo dell'elaborazione, è possibile procedere in automatico alla fase successiva "Importa certificati", selezionando il pulsante "Avanti".

L'importazione dei certificati dal sito dei Servizi Telematici, a seguito dell'invio della richiesta di iscrizione, viene fatto "contestualmente" alla generazione dell'ambiente di sicurezza.

L'operazione viene quindi eseguita immediatamente (ed in automatico dall'applicazione) se si sta generando l'ambiente di sicurezza e la fase precedente si è conclusa con successo.

A seguito dell'invio della richiesta di certificato, il sistema procede alla sua elaborazione verificando la correttezza delle informazioni in essa contenute.

Se la risposta del sistema avviene entro l'intervallo "di attesa" previsto, l'applicazione prosegue con il "download" del file che contiene le chiavi pubbliche dell'utente (file "CERTIF.IN") all'interno della cartella "Ricezione" dell'applicazione e successivamente con l'importazione nel "repository" dei certificati della componente pubblica validata dall'Amministrazione.

Al termine di tale operazione verranno aggiornati i repository delle chiavi con la componente pubblica validata dall'amministrazione e verrà creato l'ulteriore repository (file "UTENTE.KS") contenente entrambe le coppie di chiavi.

Nel caso in cui il flusso previsto dovesse interrompersi durante l'import, ad esempio per certificato non disponibile perché ancora non elaborato, è possibile completare l'operazione seguendo i seguenti passaggi:

Dal sito web, controllo e scarico ricevuta dell'invio effettuato:

- controllo dello stato dell'elaborazione, utilizzando la funzione "Ricevute --> Ricerca ricevute", per visualizzare la ricevuta relativa al file req.ccc (tipo documento PKS10);
- se il certificato risulta elaborato, effettuare lo scarico del file CERTIF.IN (cliccando sulla cartellina gialla della casella Ricevuta);

Procedere quindi all'importazione certificato:

- ad elaborazione di scarico completata, effettuare il download del file CERTIF.IN nella cartella Ricezione di Entratel;
- avviare l'applicazione Entratel;
- avviare la funzione "Importa certificati", dal menu Sicurezza della applicazione Entratel.

Al termine dell'operazione di importazione del certificato, è consigliabile effettuare la Copia ambiente di sicurezza, che consente di copiare il contenuto del supporto di memorizzazione dell'ambiente di sicurezza su un altro supporto in modo da avere a disposizione più copie. Tale copia può essere fatta dall'utente mediante la funzione "Copia ambiente" presente sotto il menù "Sicurezza" dell'applicazione.

L'Approfondimento – 3

Gli interpelli dell'Agazia delle Entrate del mese di marzo

di Francesco Burzacchi

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di MARZO 2022, dall'Agazia delle Entrate.

INTERPELLO N. 92 DEL 03/03/2022 – ORGANIZZAZIONI DI VOLONTARIATO E APERTURA PARTITA IVA

Tramite il presente interpello, l'istante illustra di essere una organizzazione di volontariato che svolge il servizio di trasporto sanitario di utenti dializzati in base alla determina autorizzativa dell' ASL. Per il suddetto servizio, l'organizzazione di volontariato dichiara di percepire dalle ASL un rimborso per le spese sostenute per il trasporto a seguito di rendicontazione mensile inviata alle stesse. Sempre l'istante illustra come l'art. n. 1 del proprio statuto riporti espressamente, tra le attività svolte a fini solidaristici, le prestazioni socio sanitarie tra cui il soccorso sanitario ed il trasporto disabili e dializzati. L'organizzazione di volontariato istante illustra di essere stata esclusa dall'elenco delle strutture autorizzate al trasporto da parte dell' ASL X, a causa della mancata presentazione della dichiarazione di impegno ad emettere fattura in quanto l'istante, privo di partita Iva, vorrebbe utilizzare un documento contenente la dichiarazione ad emettere una ricevute di pagamento. L'istante pertanto chiede di sapere se, per la fattispecie prospettata, possa essere esonerato dall'apertura della partita Iva e dall'emissione della fattura. L'Agazia delle Entrate, ricorda come la legge di riferimento che regola le organizzazioni di volontariato sia la L. 11 agosto 1991, n. 266 che prevede, all'art. 6, che le Regioni e le Province autonome disciplinino l'istituzione e la tenuta dei registri generali delle organizzazioni di volontariato necessari affinché le organizzazioni di volontariato possano accedere ai contributi pubblici e possano stipulare le convenzioni e beneficiare delle agevolazioni fiscali. Sempre l'Agazia delle Entrate ricorda come l'art. 8, al co. 2, primo periodo della medesima legge, preveda che le operazioni effettuate dalle organizzazioni di volontariato, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, non si considerino cessioni di beni, né prestazioni di servizi ai fini dell'imposta sul valore

aggiunto. Date le premesse, l'Agenzia delle Entrate conclude chiarendo che le organizzazioni di volontariato, in presenza dei requisiti appena descritti, per vedersi rimborsate le spese effettivamente sostenute e documentate, non sono tenute ad aprire la partita Iva, né ad emettere fattura nei confronti delle ASL, limitatamente allo svolgimento delle attività di interesse generali.

INTERPELLO N. 103 DEL 11/03/2022 – IMPOSTA DI SUCCESSIONE E CONFERIMENTI A FONDI SPECIALI

L'istante dichiara di avere una figlia affetta fin dall'infanzia da disabilità grave e che, sua moglie, ne sia il tutore legale. La figlia che necessita di cure costanti è già intestataria di vari beni la cui gestione, come previsto dalla legge, soggiace alle autorizzazioni del Giudice Tutelare e/o del Tribunale. L'istante illustra come i genitori vorrebbero costituire un fondo speciale di cui all'art. 1, co. 3 della L. 22 giugno 2016, n. 112, disciplinato da un contratto di affidamento fiduciario, con beneficiaria esclusiva la figlia, mediante il quale conferire attraverso l'intestazione fiduciaria ad un soggetto di fiducia, i beni già nella titolarità della figlia e altri beni dei genitori. Il fine di tale scelta risiederebbe nella convinzione che grazie a tale strumento, le necessità della figlia verrebbero soddisfatte in maniera più efficiente, superando la lentezza connaturata all'attuale gestione tutelare. Inoltre, i genitori che stanno pianificando la loro successione, vorrebbero far succedere i propri beni, alla propria figlia, mediante conferimento al costituendo fondo speciale. Date le premesse, l'istante chiede di sapere se, l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni prevista dall'art. 2, co. da 47 a 49 del D.L. n. 262 del 2006 per i conferimenti a favore di fondi speciali, sia applicabile anche ai trasferimenti/conferimenti *mortis causa* a favore dei fondi speciali. L'Agenzia delle Entrate ricorda come l'art. 1 della L. 22 giugno 2016, n. 112 che reca disposizioni in materia di assistenza in favore delle persone con disabilità grave, prive del sostegno familiare, abbia le finalità di agevolare le erogazioni da parte di soggetti privati, la stipula di polizze di assicurazione e la costituzione di trust, di vincoli di destinazione di cui all'articolo 2645-ter del C.c. e di fondi speciali, composti di beni sottoposti a vincolo di destinazione e disciplinati con contratto di affidamento fiduciario in favore di persone con disabilità grave. L'art. 6 stabilisce infatti che i beni e i diritti conferiti in trust o, gravati da vincoli di destinazione secondo quanto previsto all'art. 2645-ter del codice civile o, destinati a fondi speciali di cui al co. 3 dell'art. 1, istituiti in favore delle persone con disabilità grave come definita dall'art. 3, co. 3, della L. 5

febbraio 1992, n. 104, sono esenti dall'imposta sulle successioni e donazioni prevista dall'art. 2, co. da 47 a 49 del D.L. 3 ottobre 2006, n. 262. L'Agenzia delle Entrate, sulla base delle intenzioni paventate dall'istante, ritiene applicabile l'esenzione dall'imposta sulle successioni e donazioni, prevista dall'art 6, L. n. 112 del 2016.

INTERPELLO N. 107 DEL 14/03/2022 – CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI NUOVI

Tramite il presente interpello, la società istante illustra di aver sottoscritto un contratto a giugno 2019, per la fornitura di un impianto e di aver apportato modifiche al contratto a giugno 2019, dicembre 2019 e giugno 2021. Dal momento che il contratto è stato sottoscritto nel 2019, che la consegna dell'impianto è avvenuta dopo il 30 giugno 2021, che il montaggio ed il collaudo avverranno nel 2022 e che è intenzione della società avvalersi del credito di imposta per investimenti in beni strumentali nuovi previsto dall'art. 1, co. 1051-1063, della L. n. 178 del 2020, l'istante chiede chiarimenti sul momento di effettuazione dell'investimento ai fini del credito d'imposta. L'Agenzia delle Entrate ricorda come l'art. 1, co. 185, della legge di bilancio 2020 riconosca un credito d'imposta, alle imprese che a decorrere dal 1° gennaio 2020 e fino al 30 giugno 2021, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, effettuino investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato. In merito al momento di effettuazione dell'investimento, ricorda l'Agenzia delle Entrate, come sia stato chiarito che l'imputazione degli investimenti segua le regole generali della competenza previste dall'art. 109, co. 1 e 2, del Tuir: le spese di acquisizione dei beni si considerano sostenute, per i beni mobili, alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale. Dai documenti allegati all'istanza di interpello emerge che l'impegno contrattuale del fornitore degli equipaggiamenti non si esaurisca con la semplice consegna del bene ma con gli ulteriori adempimenti relativi al montaggio, alla messa in funzione degli equipaggiamenti e alle prove di funzionamento che però, a parere dell'Agenzia delle Entrate, non assumono rilievo essenziale ai fini del completo adempimento degli obblighi contrattuali: pertanto le parti hanno inteso conferire alla consegna un ruolo preponderante rispetto alle ulteriori attività da eseguire

successivamente. Considerato che, nel caso in esame, il contratto è stato sottoscritto nel 2019, con contestuale versamento di un acconto pari al 20%, ma che la consegna degli equipaggiamenti e, quindi, l'effettuazione dell'Investimento è intervenuta oltre il 30 giugno 2021, l'Agenzia delle Entrate chiarisce come non risulti spettante il credito d'imposta disciplinato dall'art. 1, co. 185 e seguenti della legge di bilancio 2020.

INTERPELLO N. 118 DEL 15/03/2022 – SCONTO IN FATTURA E PRO - RATA DI DETRAIBILITA'

Tramite il presente interpello, l'istante chiede chiarimenti circa le modalità di individuazione della quota di Iva indetraibile da considerare nel calcolo dell'ammontare complessivo delle spese ammesse al Superbonus, in caso di sconto in fattura. Nello specifico l'istante rileva come i soggetti che effettuano operazioni attive imponibili ed esenti ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. n. 633 del 1972, saranno a conoscenza del pro-rata annuale definitivo solamente in sede di dichiarazione annuale Iva a chiusura dell'annualità di riferimento. Inoltre sempre l'istante chiede di sapere se il nuovo co. 9-ter dell'art. 119 del Decreto Rilancio sia applicabile, in via analogica, anche ad altre detrazioni quali ad esempio il bonus facciate. L'Agenzia delle Entrate, in risposta al primo quesito chiarisce come, a fronte delle spese ammesse al Superbonus, per i soggetti con pro-rata Iva, l'opzione per lo sconto in fattura potrà essere esercitata solo fino all'importo del corrispettivo dovuto al netto dell'Iva. Sull'Iva indetraibile, definitivamente determinata sulla base della percentuale di detrazione dell'anno e rimasta a carico, l'istante potrà fruire del Superbonus direttamente nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il costo è sostenuto. Pertanto, l'istante potrà far valere in dichiarazione una detrazione pari al 110% della quota di Iva indetraibile ed effettivamente rimasta a suo carico. In relazione al secondo quesito, l'Agenzia delle Entrate chiarisce come dalla lettera della norma, il nuovo co. 9-ter dell'art. 119 del Decreto Rilancio, trova applicazione limitatamente agli specifici interventi previsti dallo stesso articolo 119 e non è estensibile ad interventi diversi da quelli che danno diritto al Superbonus.

INTERPELLO N. 134 DEL 21/03/2022 – CUMULABILITÀ TRA IL SUPERBONUS E IL CONTRIBUTO PUBBLICO PER LA RICOSTRUZIONE POST SISMA

L'amministratore del condominio istante illustra come l'edificio che rappresenta, sia stato danneggiato dal terremoto del 2009 che ha colpito il territorio dell'Acquilano. I condòmini hanno ottenuto, per i lavori di riparazione e ripristino, un contributo statale, a seguito dei quali l'edificio ha riacquistato la piena agibilità. I predetti interventi non hanno, tuttavia, comportato né il miglioramento energetico, né la riduzione del rischio sismico dell'edificio. A seguito degli ulteriori eventi sismici del 2016 che hanno colpito il centro Italia, i condòmini hanno incaricato i tecnici certificati di redigere un'apposita perizia dalla quale è emerso che lo stato del fabbricato, sotto il profilo strutturale, presentava delle carenze, rispetto alle quali gli stessi tecnici hanno ritenuto necessario intervenire urgentemente. Dal momento che l'assemblea condominiale ha deliberato un intervento di demolizione e ricostruzione dell'edificio e l'intenzione di voler fruire delle detrazioni dell'art. 119 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, Superbonus, l'amministratore chiede di sapere se l'agevolazione fiscale riguardi la spesa complessiva da sostenere per la demolizione e ricostruzione dell'edificio oppure se, da tale importo, debba essere scomputato il contributo statale precedentemente ricevuto. L'Agenzia delle Entrate in premessa ricorda come con la risoluzione n. 28/E del 2021 sia stato generalizzato il principio in base al quale, in presenza di contributi concessi ai sensi delle ordinanze commissariali a seguito di eventi sismici, sia possibile fruire anche delle detrazioni, sia pure limitatamente alle spese eccedenti i contributi stessi ed è stato chiarito che il diritto al Superbonus, non viene meno anche nell'ipotesi di interventi realizzati su un immobile per il quale, in precedenza, siano stati concessi contributi pubblici per la riparazione o ricostruzione di edifici privati danneggiati a seguito di eventi sismici. Tanto premesso, nel caso di specie, in base a quanto rappresentato nell'istanza, i condòmini intendono effettuare un intervento di demolizione e ricostruzione finalizzato all'efficientamento energetico e sismico dell'edificio, autonomo ed ulteriore rispetto a quello per il quale hanno beneficiato nel 2009 di contributi per interventi di riparazione e ripristino dell'agibilità dell'edificio. Pertanto, in presenza delle necessarie asseverazioni e attestazioni e, nel rispetto di ogni altra condizione prevista per legge, il condominio istante potrà fruire del Superbonus nei limiti di spesa previsti dalla norma senza sottrarre, da tali spese, il contributo pubblico già ricevuto in relazione agli interventi realizzati in conseguenza dei danni derivanti dal sisma 2009.

INTERPELLO N. 146 DEL 22/03/2022 - PROVA DEL TRASPORTO INTRACOMUNITARIO

La società istante illustra di operare nel settore della produzione e commercializzazione di bevande alcoliche e di effettuare regolarmente cessioni intracomunitarie di beni a clienti stabiliti in altri Paesi membri. Per le cessioni di vino e di bevande alcoliche, sia in partenza che a destinazione, si avvale di depositi fiscali, di cui all'art. 50-bis del D.L. 30 agosto 1933, n. 331 ed opera in regime di sospensione d'accisa utilizzando il sistema informatizzato comunitario per il controllo dei movimenti, tra gli Stati membri, dei prodotti in sospensione d'accisa EMCS (Excise Movement and Control System). Attraverso il sistema EMCS, il movimento dei beni soggetti ad accisa, all'interno dell'Unione europea, viene documentato con il documento amministrativo elettronico DAA elettronico o e-AD. Al fine di dimostrare la natura intracomunitaria delle cessioni, la società istante dichiara di emette le fatture, di registrarle regolarmente nei registri Iva, di presentare gli elenchi Intrastat e di conservare tutta la documentazione contabile ed extracontabile indicata nella circolare dell'Agenzia delle Entrate 12 maggio 2020, n. 12/E. Poiché nelle vendite con trasporto dei beni a cura del cessionario, risulta particolarmente difficoltosa la raccolta della lettera di vettura internazionale CMR da esso controfirmata, la società istante chiede di conoscere se, per gli specifici fini di prova del trasporto intracomunitario, possa utilizzarsi il documento e-AD in alternativa al CMR o altro documento di trasporto della merce comprovante l'uscita dei beni dal territorio dello stato. L'Agenzia delle Entrate ricorda come l'art. 41 del D.L. n. 331/93, specifici quali debbano essere i requisiti affinché una cessione di beni a un soggetto comunitario possa essere qualificata come una cessione intracomunitaria, usufruendo conseguentemente della non imponibilità Iva. Il medesimo art. 41, non contiene alcuna previsione in merito alla documentazione che il fornitore deve produrre per comprovare il trasporto intracomunitario dei beni. Diversamente, il nuovo art. 45-bis del Regolamento UE di esecuzione (UE) n. 282/2011 del 15 marzo 2011, applicabile dal 1° gennaio 2020, introduce una presunzione relativa dell'avvenuto trasporto di beni in ambito unionale, nei casi in cui i beni siano stati spediti o trasportati dal venditore o da un terzo per suo conto o che siano stati trasportati dall'acquirente o da un terzo per suo conto: affinché sia attivata la presunzione di trasferimento delle merci il venditore deve produrre, tra l'altro, almeno due documenti, relativi al trasporto o alla spedizione, non contraddittori e provenienti da soggetti diversi tra loro ed indipendenti sia dal venditore che dall'acquirente. Nell'elenco esemplificativo, ma non esaustivo, di tali documenti rientra anche la lettera di vettura internazionale CMR

riportante la firma del trasportatore. Con la circolare del 12 maggio 2020, n. 12/E è stato chiarito che nell'ipotesi in cui non si è in possesso della documentazione specificamente richiesta dalla disposizione unionale, il contribuente conserva la possibilità di dimostrare con altri elementi oggettivi di prova che l'operazione sia realmente avvenuta. Date le premesse, l'Agenzia delle Entrate, in merito alla possibilità di utilizzare il documento e-AD in luogo del CMR, osserva come né la disposizione unionale, né la prassi interna precludano tale possibilità. In conclusione, sebbene l'e-AD sia un documento amministrativo elettronico introdotto per soddisfare esigenze diverse rispetto al CMR e limitato nel suo impiego alle sole merci soggette ad accise armonizzate, considerato che viene emesso e controllato nella sua circolazione dalla pubblica amministrazione, l'Agenzia delle Entrate ritiene che tale documento possa essere validamente utilizzato in alternativa al CMR al fine di comprovare l'uscita dal territorio dello Stato dei sopra citati beni.

INTERPELLO N. 163 DEL 30/03/2022 – MODALITA' DI TASSAZIONE DEI DIVIDENDI

La società istante rappresenta di disporre di riserve di utili suscettibili di essere distribuite a favore dei propri soci entro il 31 dicembre 2022. Al 31 dicembre 2020 figurano in bilancio riserve da utili prodotti fino al 2007, riserve da utili prodotti dal 2008 al 2016 e riserve da utili prodotti nel 2017. Intendendo l'istante procedere alla distribuzione di utili con progressiva consumazione delle riserve, chiede chiarimenti circa la possibilità di disapplicare la presunzione di prioritaria distribuzione degli utili formati dapprima fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007, poi fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016 e infine nel corso dell'esercizio 2017, ai soli soci qualificati. L'Agenzia delle Entrate ricorda come l'art. 1, co. da 999 a 1006 della Legge 27 dicembre 2017, n. 205, abbia modificato il regime di tassazione dei redditi di capitali e diversi di natura finanziaria derivanti da partecipazioni qualificate ai sensi dell'art. 67, co. 1, lett. c), del Tuir, percepiti dalle persone fisiche, prevedendo per tali redditi una tassazione nella misura del 26 % con l'applicazione della ritenuta a titolo d'imposta o dell'imposta sostitutiva. Tale disposizione detta la regola generale di decorrenza del nuovo regime di tassazione che si applica, relativamente alle partecipazioni qualificate, in base al principio di cassa sui dividendi percepiti a partire dal 1° gennaio 2018. Sempre l'Agenzia delle Entrate spiega come la presunzione secondo la quale gli utili distribuiti si presumono prioritariamente formati con utili prodotti dalla società fino al 31 dicembre 2007, poi con quelli formati

fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016 e, successivamente, con gli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, miri ad assicurare un'omogeneità di tassazione in capo ai soci in relazione ai dividendi distribuiti che produce, pertanto, sul piano fiscale una "stratificazione" temporale degli utili conseguiti dalla società in ragione delle diverse aliquote d'imposta applicate. Conseguentemente, conclude l'Agenzia delle Entrate, la suddetta presunzione non può essere disapplicata per le distribuzioni di utili deliberate entro il 31 dicembre 2022, sia nel caso di partecipazioni qualificate, sia nel caso di partecipazioni non qualificate.

Le prossime scadenze



25 aprile 2022

ELENCHI INTRASTAT

Termine per presentare telematicamente gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente. Entro lo stesso termine devono essere presentati anche gli elenchi relativi alle cessioni intracomunitarie del trimestre precedente.

29 aprile 2022

OPZIONE BONUS EDILIZI

Termine per comunicare le opzioni relative alle spese 2021 (e alle spese 2020 per le rate successive alla prima).

30 aprile 2022

DICHIARAZIONE ANNUALE IVA

Termine per presentare la dichiarazione Iva relativa all'anno 2021.

REGIME OSS - IOSS

Termine per presentare la dichiarazione e la liquidazione dell'imposta in relazione al 1° trimestre 2022 (mese precedente) per i soggetti che hanno aderito al regime OSS (IOSS).

RIMBORSI

Termine per presentare telematicamente, all'Ufficio competente, della domanda di rimborso, o di utilizzo in compensazione, dell'imposta a credito relativa al 1° trimestre 2022, da parte dei soggetti di cui all'art. 38-bis, c. 2 D.P.R. 26.10.1972, n. 633.

ESTEROMETRO

Termine di presentazione telematica della comunicazione contenente i dati delle operazioni transfrontaliere rese o ricevute, riferite al 1° trimestre 2022.

DOCUMENTI INFORMATICI

Termine per versare con F24 in via telematica, l'imposta di bollo relativa alle fatture, agli atti, ai documenti e ai registri emessi o utilizzati nel 2021 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (D.M. 17.06.2014 - Ris. Ag. Entrate 2.12.2014, n. 106/E).
