



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- Stampa o conservazione digitale dei registri contabili elettronici
- L'ultimo esterometro periodico al 22 agosto
- Le vendite a distanza Intra UE ai fini del plafond e del rimborso IVA – seconda parte
- Il codice della crisi d'impresa in vigore dal 15.07.2022 – seconda parte
- Novità della conversione del “Decreto Aiuti”

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



6

Il Giudice ha sentenziato



8

| | |
|---|----|
| In breve..... | 10 |
| Stampa o conservazione digitale dei registri contabili elettronici..... | 10 |
| L'ultimo esterometro periodico al 22 agosto | 12 |
| L'Approfondimento – 1 | 14 |
| Le vendite a distanza Intra UE ai fini del plafond e del rimborso Iva – seconda parte | 14 |
| L'Approfondimento – 2 | 23 |
| Il codice della crisi d'impresa in vigore dal 15.07.2022 – seconda parte | 23 |
| L'Approfondimento – 3 | 35 |
| Novità dalla conversione del “Decreto Aiuti” | 35 |

*Burzacchi Francesco
Cannatà Giuseppe
Capodicasa
Francesco
Costa Francesco*

Comitato scientifico:

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

*Trevisan Michele
Ziantoni Daniele
Ugo Oscar*

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

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

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

SerConTel
.IT

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

Flash di stampa



| | | |
|---|--------------------------------------|--|
| <p>Problematiche nella cessione dei crediti da bonus edilizi</p> | <p>IL SOLE 24 ORE 25.07.2022</p> | <p>In base al D.L. 50/2022 le nuove regole in tema di cessioni e sconti in fattura comunicati all'Agenzia delle Entrate si applicano prima del 16.07.2022 (entrata in vigore della L. 91/2022 di conversione del decreto Aiuti), ma dopo il 1.05.2022: data di entrata a regime del codice identificativo univoco dei crediti.</p> |
| <p>Proroga versamenti per associazioni sportive</p> | <p>IL SOLE 24 ORE 25.07.2022</p> | <p>La legge di conversione del decreto Aiuti (L. 91/2022) ha prorogato al 30.11.2022 i termini dei versamenti tributari e contributivi dovuti da parte delle federazioni sportive nazionali, degli enti di promozione sportiva e dalle associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche.</p> |
| <p>Regime transitorio dei dividendi</p> | <p>IL SOLE 24 ORE 27.07.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate ha fornito una risposta in tema regime transitorio dei dividendi formati con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31.12.2017 che si discosta da quanto previsto dalla L. 205/2017, precisando che è necessario che il dividendo sia materialmente percepito dal socio entro fine 2022.</p> |
| <p>Emendamenti al decreto Semplificazioni</p> | <p>IL SOLE 24 ORE 28.07.2022</p> | <p>La Camera ha approvato il Decreto Semplificazioni, che ora passa all'esame del Senato.</p> <p>Tra le principali novità si segnalano:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le imprese non saranno più ritenute a rischio insolvenza se il loro debito con l'Erario è inferiore al 10% del loro volume d'affari e comunque per debiti superiori a 20.000 euro; • è prorogato al 31.12.2022 il termine per allineare gli statuti di Onlus, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale alle disposizioni del Codice del Terzo settore, con modalità semplificate; • il contribuente debitore fiscale, con il consenso dell'agente della |

riscossione, potrà vendere direttamente i beni immobili pignorati o ipotecati privi di rendita catastale a un valore determinato da perizia inoppugnabile dell'Agenzia delle Entrate;

- viene ripristinato il termine dell'invio dei modelli Intrastat al 25 del mese successivo, anziché entro la fine del mese.

Comunicazione dell'esito negativo dell'attività di controllo

IL SOLE 24 ORE
29.07.2022

Un emendamento approvato dalla Camera al decreto Semplificazioni stabilisce che l'Agenzia delle Entrate, in caso di esercizio di attività istruttorie di controllo nei confronti del contribuente del cui avvio lo stesso sia stato informato, ha l'onere di comunicare, in forma semplificata, entro 60 giorni dalla conclusione del controllo, l'esito negativo (ossia l'archiviazione della pratica), anche con un messaggio sul cellulare, una mail anche non certificata o tramite app.

Crediti d'imposta per gas ed energia elettrica fuori dal de minimis

IL SOLE 24 ORE
29.07.2022

In base alla legge di conversione del decreto Semplificazioni, non saranno sottoposti al regime de minimis i crediti d'imposta per la riduzione dei costi di approvvigionamento di gas ed energia elettrica.

L'Agenzia interpreta



| | | |
|---|---|---|
| <p>Documentazione per i bonus edilizi in dichiarazione</p> | <p>CIRCOLARE N. 28/E/2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha elencato la documentazione, comprese le dichiarazioni sostitutive, che i contribuenti devono esibire e che i Caf o i professionisti abilitati devono verificare prima di apporre il visto di conformità.</p> |
| <p>Gruppo Iva anticipato</p> | <p>INTERPELLO N. 387 DEL 25.07.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che se ci sono stati ingressi nel Gruppo Iva per i quali non si è tenuto conto, per l'inserimento dello spartiacque del 1.07 dell'anno precedente, occorre valutare l'effettivo vantaggio fiscale conseguito.</p> |
| <p>Credito ricerca e sviluppo sul design</p> | <p>RISOLUZIONE N. 41/E/2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha fornito chiarimenti in tema di credito d'imposta per investimenti in attività di R&S (ricerca e sviluppo) vigente fino al 2019, in particolare sulla corretta individuazione del credito d'imposta disciplinato dall'art. 3, D.L. 145/2013.</p> |
| <p>Mandato senza rappresentanza</p> | <p>INTERPELLO N. 390 DEL 25.07.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, non ammette l'applicazione a catena dell'esenzione Iva ai trasporti internazionali di merci.</p> |
| <p>Eccedenze Ace</p> | <p>INTERPELLO N. 391 DEL 25.07.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che è possibile utilizzare parzialmente le eccedenze Ace per compensare crediti di imposta, anche se non si tratta di poste in scadenza.</p> |
| <p>Corsi di nuoto non esenti Iva+</p> | <p>INTERPELLO N. 393 DEL 25.07.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che i corsi di nuoto non possono rientrare tra le prestazioni didattiche esenti dall'Iva ex art. 10, c. 1, n. 20 D.P.R. 633/1972, poiché, sul piano oggettivo, non presentano le caratteristiche tali da essere ricondotti nella locuzione "insegnamento scolastico o universitario".</p> |

| | | |
|--|---|---|
| <p>Detrazioni edilizie per immobili a uso promiscuo</p> | <p>CIRCOLARE N. 28/E/2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n.28/E entra in contrasto con la precedente circolare n. 23/E/2022 per quanto riguarda i bonus edilizi riferiti a unità immobiliari residenziali utilizzate promiscuamente.</p> |
| <p>Abuso del diritto</p> | <p>INTERPELLO N. 395 DEL 29.07.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che l'acquisizione con indebitamento la cui unica finalità è quella di dedurre interessi passivi in capo alla società acquirente, senza altri scopi meritevoli, è abusiva.</p> |
| <p>Ace e cash pooling</p> | <p>INTERPELLO N. 396 DEL 29.07.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che non spetta l'Ace per le ricapitalizzazioni effettuate con la rinuncia a crediti da contratti di cash pooling.</p> |
| <p>Acquisizione di partecipazione infragruppo</p> | <p>INTERPELLO N. 395 DEL 29.07.2022</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che occorre l'istruttoria, in tema di acquisizione di partecipazioni infragruppo con indebitamento, per sancire la legittimità della deducibilità degli interessi passivi.</p> |

Il Giudice ha sentenziato



| | | |
|--|--|--|
| Validità del ricorso | CORTE DI CASSAZIONE N. 21489/2022 | La Cassazione ritiene valido il ricorso se l'appellante dimostra la volontà di contestare la decisione di primo grado, al di là della corretta formulazione dei motivi d'impugnazione, in quanto in appello possono essere riproposte le stesse ragioni e argomentazioni contenute nel giudizio di primo grado. |
| Accesso al patteggiamento | CORTE DI CASSAZIONE N. 25656/2022 | La Cassazione ha sancito che, in presenza di emissione di fatture per operazioni inesistenti, il contribuente può accedere al patteggiamento solo se ha prima pagato il debito tributario. |
| Sequestro preventivo finalizzato alla confisca | CORTE DI CASSAZIONE N. 26275/2022 | La Cassazione ha annullato il sequestro preventivo, finalizzato alla confisca, disposto per il reato tributario ipotizzato a carico dell'allora amministratore della società, in quanto secondo l'art. 12-bis D.Lgs. 74/2000, non può scattare la confisca su beni che appartengono a terzi estranei al reato e che pure costituiscono il profitto o il prezzo dell'illecito penale. |
| Scissioni con società semplici e imposta di registro fissa | CORTE DI CASSAZIONE N. 23051/2022 | La Cassazione ha affermato che la scissione che coinvolge una società semplice deve essere assoggettata all'imposta di registro in misura fissa. |
| Amministratore di fatto e società schermo | CORTE DI CASSAZIONE N. 23231/2022 | La Cassazione ha sancito che l'utilizzazione dei redditi della società schermo da parte dell'amministratore fa sì che questi debba versare le sanzioni e le imposte dovute dall'ente, compresa l'Iva, dal momento che si crea un rapporto di mandato senza rappresentanza tra l'interposto e l'interponente. |
| Riscossione frazionata per avvisi di recupero | CORTE DI CASSAZIONE N. 23289/2022 N. 23223/2022 | La Cassazione ritiene applicabile la riscossione frazionata in pendenza di giudizio ex art. 15 D.P.R. 602/1973 anche in caso di impugnazione di un |

| | | |
|--|--|--|
| | | atto di recupero di un credito d'imposta, in quanto si tratta di un atto sostanzialmente equiparabile a un avviso di accertamento. |
| Tassazione fondi di investimento extra extra Ue | CORTE DI CASSAZIONE N. 21454-21475-21479-21480-21481-21482/2022 | La Cassazione consente l'applicazione del principio di non discriminazione anche ai fondi di investimento residenti in Paesi extra UE, secondo quanto previsto dall'art. 63 del Tfue sulla libertà di circolazione dei capitali. |
| Motivazione cartella esattoriale | CORTE DI CASSAZIONE N. 31960/2021 | La Cassazione ha chiarito che se gli interessi applicati derivano da un atto precedentemente notificato o dal mero controllo automatizzato della dichiarazione dei redditi, la motivazione della cartella esattoriale non è in pericolo. |
| Esenzione Imu per i punti di linea dei metanodotti | CORTE DI CASSAZIONE N. 23382/2022 | La Cassazione ha sancito che i punti di linea dei metanodotti devono essere classificati nella classe catastale E/9 e per questo motivo devono essere esentati dal pagamento dell'Imu. |
| Intimazione di pagamento non annullabile | CORTE DI CASSAZIONE N. 21065/2022 | La Cassazione ha chiarito, come previsto dalla L. 241/1990, che l'intimazione di pagamento di una cartella precedentemente notificata non sia annullabile per insufficienza di motivazione. |
| Pro-rata per cessione di titoli | CORTE DI CASSAZIONE N. 21794/2022 | La Cassazione ha sancito che la cessione di titoli (nella specie, certificati di deposito) a fronte di commissioni esigue, anche se posta in essere da una società bancaria, non è operazione commerciale agli effetti dell'Iva e non può quindi influenzare la determinazione del pro-rata di detrazione. |

In breve

Stampa o conservazione digitale dei registri contabili elettronici

Di Francesco Costa

È stato approvato dalla Camera il Ddl. di conversione del DL 73/2022 (DL “Semplificazioni fiscali”), che ora passa all’esame del Senato per l’approvazione definitiva. Di particolare importanza è l’emendamento che realizza l’effettivo superamento dell’obbligo di stampa e di conservazione elettronica annuale dei registri contabili tenuti con sistemi elettronici.

L’art. 7 comma 4-quater del DL 357/94 dispone che la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto è, in ogni caso, considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, se, in sede di accesso, ispezione o verifica, gli stessi risultano aggiornati sui predetti sistemi elettronici e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi procedenti e in loro presenza. La norma opera in deroga al precedente comma 4-ter del medesimo articolo che impone, invece, la stampa dei registri “meccanografici” entro tre mesi da quello per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

Come riportato anche nei documenti parlamentari relativi al DL 34/2019, il legislatore ha inteso estendere l’“obbligo di stampa cartacea soltanto all’atto del controllo e su richiesta dell’organo procedente, già previsto limitatamente ai registri dell’IVA, [...] a tutti i registri contabili tenuti in via meccanizzata o elettronica”.

La finalità semplificatrice della norma, tuttavia, non è stata recepita dall’Agenzia delle Entrate che, con la risposta interpello 9 aprile 2021 n. 236 e la risoluzione 28 marzo 2022 n. 16, ha indicato che l’intervento non ha modificato le norme in tema di conservazione e che tenuta e conservazione dei documenti restano concetti e adempimenti distinti, seppure posti in continuità. Pertanto, qualora i documenti fiscalmente rilevanti consistano in registri tenuti in formato elettronico:

- ai fini della loro regolarità, non hanno obbligo di essere stampati sino al terzo mese successivo al termine di presentazione della relativa dichiarazione dei redditi, salva apposita richiesta in tal senso da parte degli organi di controllo in sede di accesso, ispezione o verifica;

- entro tale momento, però, vanno posti in conservazione nel rispetto del DM 17 giugno 2014, se il contribuente intende mantenerli in formato elettronico, oppure materializzati/stampati su carta, in caso contrario.

L'emendamento al DL 73/2022 approvato, determina di fatto il superamento della posizione restrittiva dell'Agenzia. Viene esplicitato infatti che la norma in questione riguarda la tenuta "e la conservazione" di qualsiasi registro contabile elettronico. Inoltre, la regolarità dei registri è riconosciuta non solo in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge, ma anche "di conservazione sostitutiva digitale" ai sensi del Codice dell'amministrazione digitale (CAD – DLgs. 82/2005).

Come indicato nel comunicato stampa del CNDCEC, a seguito di tali modifiche, sarà sufficiente tenere aggiornati i libri e le scritture contabili su supporto informatico e stamparli soltanto all'atto di eventuali richieste da parte dell'Amministrazione finanziaria in sede di controllo.

L'ultimo esterometro periodico al 22 agosto

di Alberto De Stefani

Le operazioni effettuate dal 01.07.2022 devono essere trasmesse tramite l'esterometro in formato XML e come precisato dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 26/2022, a partire da luglio il termine di invio dei dati diventa mobile ossia, è *“legato a quello di emissione dei documenti che certificano i corrispettivi delle operazioni o, comunque, per gli acquisti, laddove tali documenti manchino oppure non siano tempestivi, a quello in cui le operazioni stesse si considerano effettuate”*.

Le operazioni effettuate e ricevute con l'estero relative al secondo trimestre 2022, devono essere trasmesse secondo le “vecchie” regole entro il 22 agosto 2022. Questo perché considerando che, in base all'art. 1 comma 3-bis del D.lgs. 127/2015, il termine originale cade di domenica (31.07.2022), e che dal 1° al 20 agosto vi è la sospensione feriale (art. 37 comma 11-bis del DL 223/2006), il termine entro cui inviare l'esterometro è il 22 agosto.

Considerando quanto previsto dall'art. 1 comma 3-bis del D.lgs. 127/2015, il momento di effettuazione dell'operazione ai fini Iva (art. 6 del DPR 633/72 e art. 39 del DL 331/93) incide sulla possibilità di inviare le operazioni a cadenza trimestrale oppure procedere con l'invio puntuale dei dati. Per fare un esempio, l'acquisto intracomunitario di beni partiti a giugno dalla Germania e arrivati in Italia a luglio, dovrebbe essere ricompreso nell'ultimo invio dei dati trimestrale previsto per il 22.08.2022, in quanto incide il momento di inizio del trasporto.

Come stabilito dal provvedimento n. 89757/2018 dell'Agenzia delle Entrate, fino al 30.06.2022, per la trasmissione dei dati relativi agli acquisti di beni/servizi occorre fare riferimento alla data in cui è stato ricevuto il documento che attesta l'esito dell'operazione che coincide con la data di registrazione dell'operazione ai fini Iva. Naturalmente, se viene emessa una fattura elettronica, un'autofattura o si integra in via elettronica il documento ricevuto, non serve trasmettere i dati del trimestre.

Il DL 73/2022, in corso di conversione in legge, prevede che gli acquisti di beni e servizi che non rilevano in Italia in base agli articoli da 7 a 7-octies del DPR 633/72 se di importo inferiore a 5.000 euro Iva inclusa, non sono soggetti al nuovo obbligo. Teoricamente, tale

esclusione dovrebbe essere prevista anche per le operazioni di acquisto fuori campo, al di sotto di 5.000 euro (IVA inclusa), effettuate dal 22.06.2022, data di entrata in vigore del decreto fino al 30 giugno.

Il DL 73/2022 ha inoltre prorogato la decorrenza del nuovo regime sanzionatorio riferito alla comunicazione transfrontaliera al 1° luglio 2022. Il nuovo regime, applicabile dal 01.07.2022 prevede una sanzione pari a 2 euro per ciascuna fattura omessa o errata (nel massimo di 400 euro per ciascun mese) o di 1 euro per ciascuna fattura omessa o errata (nel massimo di 200 euro al mese), nel caso in cui i dati siano trasmessi correttamente entro i 15 giorni successivi alla scadenza.

Nel caso invece di omesso o errato invio dei dati del secondo trimestre 2022 occorre applicare il precedente regime sanzionatorio previsto dall'art. 11 comma 2-quater del D.lgs. 471/97, il quale prevedeva una sanzione di 2 euro per ciascuna fattura omessa o errata, entro il limite massimo di 1.000 euro per ciascun trimestre e 1 euro per ogni fattura omessa o errata, entro il limite massimo di 500 euro, nel caso in cui la comunicazione venga inviata o rettificata entro i 15 giorni successivi alla scadenza.

L'Approfondimento – 1

Le vendite a distanza Intra UE ai fini del plafond e del rimborso Iva – seconda parte

di *Alessandro Marcolla*

PREMESSA

Riprendiamo l'esame delle vendite a distanza intracomunitarie di beni nei confronti di privati consumatori di altri Paese UE, oggetto della recente risposta a interpello n. 802/E/2021, per capirne la rilevanza o meno ai fini del plafond e del rimborso/compensazione IVA.

Dopo aver riepilogato il caso di specie e dopo aver trattato della nuova definizione di vendite a distanza intracomunitarie di beni, introdotta dal novello art. 38-bis del Dlgs n. 8372021, dell'intervento indiretto del fornitore nel trasporto/spedizione e del luogo impositivo delle vendite a distanza intracomunitarie, di seguito ci occuperemo:

- del passaggio dal Moss all'Oss;
- della rilevanza delle vendite intracomunitarie di beni ai fini del plafond e del rimborso IVA trimestrale;
- degli obblighi documentali collegati.

IL PASSAGGIO DAL MOSS ALL'OSS

Dal 1.7.2021, per effetto delle novità introdotte dal Dlgs n. 83/20221, sono in vigore nuovi regimi IVA per le operazioni di commercio elettronico sia diretto, che indiretto.

Il regime Moss¹ che fino al 30.6.2021 era applicabile alle prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici rese a non soggetti passivi IVA è stato, infatti, esteso:

- a tutti i tipi di servizi resi nei rapporti "**B2C**"²;
- alle vendite a distanza intracomunitarie di beni;

¹ Moss è acronimo di Mini one stop shop.

² B2C è acronimo di business to consumer.

- a determinate vendite interne di beni, facilitate dall'utilizzo di piattaforme elettroniche.

Ebbene, l'estensione a tutte queste tipologie di operazioni ha portato il Legislatore a rinominare il Moss in Oss³ e a prevedere, al contempo, la facoltà di accedere al nuovo regime IVA:

- a tutti i soggetti passivi non stabiliti nella UE, che effettuano servizi "**B2C**";
- ai soggetti passivi, che a prescindere dal luogo di stabilimento, UE o extra UE, effettuano vendite a distanza intracomunitarie e vendite interne facilitate dall'utilizzo di piattaforme elettroniche.

A tutto ciò occorre aggiungere che il Dlgs n. 83/2021, sempre in recepimento dell'art. 2 della Direttiva n. 2017/2455/UE, ha introdotto:

- il regime speciale loss⁴ riservato alle vendite a distanza di beni importati da territori o Paesi terzi di valore intrinseco non superiore a € 150,00. Regime fruibile sia dai soggetti stabiliti, che non stabiliti nella UE;
- un regime semplificato, alternativo allo loss, per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione di beni di valore intrinseco non superiore a € 150,00.

Tutti i regimi speciali menzionati si basano sulla disciplina del Moss, che come noto, ha consentito ai soggetti che prestano servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici nei confronti di committenti non soggetti passivi domiciliati nella UE di identificarsi in un unico Stato membro al fine di adempiere agli obblighi derivanti dalle prestazioni effettuate in ciascuno Stato membro.

Per queste ragioni, i soggetti passivi che aderiscono a questi nuovi regimi speciali IVA:

- non sono più obbligati ad aprire una posizione IVA in ciascun Paese membro in cui effettuano operazioni;
- possono dichiarare e versare l'IVA dovuta nel Paese membro in cui hanno adottato il regime speciale.

Segnaliamo, infine, che se il venditore sottostante è un soggetto non stabilito nella UE, i soggetti passivi che utilizzano piattaforme elettroniche possono includere nel regime Oss UE, assieme ai beni spediti da magazzini presenti sul territorio dello Stato, le operazioni domestiche di beni facilitate dall'utilizzo di queste piattaforme.

³ Oss è acronimo di one stop shop.

⁴ loss è acronimo di import one stop shop.

IL PASSAGGIO DAL MOSS NON UE ALL'OSS NON UE

Con decorrenza 1.7.2021 le imprese non stabilite in un Paese UE, che forniscono servizi a consumatori finali UE possono dichiarare e versare l'imposta dovuta su questi servizi, adottando in un singolo Stato membro il regime speciale Oss non UE.

In pratica, la riformulazione dell'art. 74-quinquies del DPR n. 633/1972⁵ consente ai soggetti non UE, a prescindere dal possesso di una posizione IVA UE, di fruire del

⁵ L'art. 74-quinquies del DPR n. 633/1972 afferma che: "1. I soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea, non stabiliti in alcuno Stato membro dell'Unione, possono identificarsi in Italia, con le modalità previste dal presente articolo, per l'assolvimento degli obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto relativamente a tutti i servizi resi nell'Unione europea a committenti non soggetti passivi d'imposta. A tal fine presentano apposita richiesta all'Agenzia delle Entrate, la quale comunica al soggetto richiedente il numero di identificazione attribuito.

2. I soggetti che si avvalgono del regime previsto dal presente articolo sono dispensati dagli obblighi al titolo II; qualora sia emessa fattura si applicano le disposizioni di cui agli artt. 21 e seguenti.

3. La richiesta di cui al comma 1 contiene almeno le seguenti indicazioni:

- a) per le persone fisiche, il cognome e nome ed eventualmente la ditta; per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la ragione sociale, la denominazione;
- b) indirizzo postale, indirizzi elettronici, inclusi i siti web;
- c) numero di codice fiscale attribuito dallo Stato di residenza o domicilio, se previsto;
- d) dichiarazione di non essere stabiliti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto all'interno dell'Unione europea.

4. In caso di variazione dei dati presentati, i soggetti di cui al comma 1 ne danno comunicazione all'Agenzia delle entrate. Gli stessi soggetti presentano un'analoga comunicazione se non intendono più fornire servizi di cui al comma 1 o non soddisfano più i requisiti per avvalersi del regime speciale previsto dal presente articolo.

5. I soggetti identificati ai sensi del presente articolo sono esclusi dal regime speciale se:

- a) comunicano di non fornire più servizi di cui al comma 1;
- b) si può altrimenti presumere che le loro attività di fornitura di servizi di cui al comma 1;
- c) non soddisfano più i requisiti necessari per avvalersi del regime speciale;
- d) persistono a non osservare le norme relative al presente regime speciale.

6. I soggetti di cui al comma 1 presentano, per ciascun trimestre dell'anno solare ed entro il giorno venti del mese successivo al trimestre di riferimento, anche in mancanza di operazioni, una dichiarazione dalla quale risultano:

- a) il numero di identificazione;
- b) l'ammontare delle prestazioni di servizi di cui al comma 1 effettuate nel periodo di riferimento, distintamente per ciascuno Stato membro in cui la prestazione di servizi si considera effettuata e suddiviso per aliquote, al netto dell'imposta sul valore aggiunto;
- c) le aliquote applicate in relazione allo Stato membro in cui la prestazione di servizi si considera effettuata;
- d) l'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto, suddiviso per aliquote, spettante a ciascuno Stato membro in cui la prestazione di servizi si considera effettuata.

6-bis. La dichiarazione può essere modificata entro tre anni dalla data in cui doveva essere presentata la dichiarazione iniziale con una dichiarazione relativa a periodi d'imposta successivi, indicando il pertinente Stato membro in cui la prestazione di servizi si considera effettuata, il periodo di imposta e l'importo dell'imposta in relazione ai quali sono richieste le modifiche.

7. Per le prestazioni di servizi il cui corrispettivo è fissato in valuta diversa dall'euro, il prestatore, in sede di redazione della dichiarazione di cui al comma 6, utilizza il tasso di cambio pubblicato dalla Banca centrale europea l'ultimo giorno del periodo cui si riferisce la dichiarazione o, in mancanza, quello del primo giorno successivo di pubblicazione.

8. Le comunicazioni e le dichiarazioni previste nei commi 1, 4 e 6 sono redatte in base ai modelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate in conformità con quanto previsto dall'ordinamento dell'Unione europea in materia di obblighi di trasmissione dei messaggi

regime speciale per tutti i servizi resi nei confronti di committenti, non soggetti passivi d'imposta, non solo, quindi, per i servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici, come, invece, stabilito dalla previgente disciplina in vigore fino al 30.6.2021.

Conseguentemente, adottando il regime Oss non UE per tutti i servizi "**B2C**", i soggetti passivi che forniscono queste prestazioni:

- sono esonerati dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dichiarazione IVA annuale;
- devono presentare una specifica dichiarazione trimestrale;
- conservare idonea documentazione delle operazioni effettuate fino al termine del decimo anno successivo, da esibire a richiesta dell'Amministrazione Finanziaria o delle Autorità fiscali degli altri Stati membri di consumo.

Evidenziamo, inoltre, che come stabilito:

- dal comma 6 del citato art. 74-quinquies il termine di presentazione della dichiarazione trimestrale è fissato al giorno 20 del mese successivo al trimestre di riferimento;
- dal nuovo comma 6-bis del citato art. 74-quinquies la dichiarazione inviata può essere modificata "**con una dichiarazione relativa a periodi d'imposta successivi, indicando il pertinente Stato membro in cui la prestazione di servizi si considera effettuata, il periodo di imposta e l'importo dell'imposta in relazione ai quali sono richieste le modifiche**".

In buona sostanza, è stato definitivamente superato quanto precedentemente stabilito dall'art. 61, § 1 del Regolamento di esecuzione n. 2011/282/UE, norma

elettronici comuni ed inviate all'Agenzia delle entrate in via telematica con le modalità definite nello stesso provvedimento.

9. I soggetti di cui al comma 1, entro il termine per la presentazione della dichiarazione di cui al comma 6, effettuano il versamento dell'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione medesima.

10. I soggetti di cui al comma 1 conservano un'idonea documentazione delle relative operazioni fino alla fine del decimo anno successivo a quello di effettuazione delle medesime. Tale documentazione è fornita, su richiesta, all'Amministrazione finanziaria e alle autorità fiscali degli Stati membri ove le operazioni sono state effettuate.

11. I soggetti di cui al comma 1 non possono detrarre dall'imposta dovuta ai sensi del presente articolo quella relativa agli acquisti di beni e servizi ed alle importazioni di beni; l'imposta relativa agli acquisti di beni e servizi ed alle importazioni di beni effettuati nel territorio dello Stato può essere in ogni caso chiesta a rimborso ai sensi dell'art. 38 ter, comma 1-bis. Detti soggetti passivi possono esercitare il diritto alla detrazione relativa agli acquisti di beni e servizi ed alle importazioni di beni effettuati nel territorio dello Stato, qualora spettante ai sensi degli artt. 19 e seguenti, dall'ammontare dell'imposta applicata alle operazioni effettuate nell'ambito delle attività non assoggettate al regime speciale svolte dai soggetti passivi stessi".

che prevedeva che **“le modifiche delle cifre contenute in una dichiarazione IVA sono effettuate successivamente alla presentazione della stessa soltanto mediante modifiche di tale dichiarazione e non mediante rettifiche operate in una dichiarazione successiva”**.

Da ultimo rileviamo che:

- tutti gli operatori che adottano il regime Oss non UE hanno l'obbligo di evidenziare l'imposta dovuta in ogni Stato membro di consumo nella dichiarazione trimestrale presentata nel Paese membro di identificazione IVA;
- il principio di neutralità dell'IVA per gli acquisti effettuati con il regime Oss è stato di fatto rispettato:
 - ✓ prevedendo un ampliamento delle procedure di rimborso dell'IVA;
 - ✓ integrando il comma 11 dell'art. 74-quinquies del DPR n. 622/1972. Più precisamente, è stato stabilito che il soggetto passivo che si avvale dell'Oss non UE, se tenuto a presentare la dichiarazione IVA per attività che non rientrano nel regime speciale, può detrarre l'IVA relativa alle attività che rientrano in detto regime speciale.

PASSAGGIO DAL Moss UE ALL'Oss UE

Come abbiamo visto, l'art. 74-quinquies del DPR n. 633/1972 che fino al 30.6.2021 regolamentava il regime speciale IVA dei servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici resi da soggetti UE, è stato rivisto in ragione dell'estensione del suo ambito applicativo che ora include:

- i servizi **“B2C”** resi in altri Stati membri, anche se diversi da quelli di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici;
- le vendite a distanza intracomunitarie di beni, anche se facilitate da piattaforme elettroniche;
- le cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione/trasporto nel territorio dello Stato facilitate dall'uso di interfacce elettroniche.

Detto ciò, osserviamo che:

- per le prestazioni **“B2C”** il regime speciale Oss UE può essere applicato solo dai soggetti stabiliti nello Stato;

- per le vendite intracomunitarie di beni, anche se facilitate da piattaforme elettroniche, il regime speciale può essere utilizzato non solo dai soggetti stabiliti nello Stato, ma anche dai soggetti extra UE;
- per le vendite domestiche facilitate da interfacce elettroniche il regime speciale può essere adottato solo se il venditore sottostante è un soggetto extra UE.

Lo stesso art. 74-quinquies del DPR n. 633/1972 consente, inoltre, l'utilizzo del regime Oss UE anche ai soggetti passivi extra UE che:

- **dispongono** di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato;
- **non dispongono** di una stabile organizzazione nella UE e spediscono/trasportano beni a partire dallo Stato.

Occorre, ad ogni modo, precisare che in presenza di un soggetto passivo, dotato di una stabile organizzazione, anche in un altro Paese membro, che effettua il trasporto/spedizione di beni a partire anche da altri Stati UE, l'applicazione del regime speciale IVA non può essere revocata prima del termine del secondo anno successivo a quello di adesione.

Ai successivi commi 4 e 4-bis dell'art. 74-quinquies del DPR n. 633/1972 il Legislatore ha, invece, chiarito cosa deve essere riportato nella dichiarazione trimestrale per le vendite a distanza intracomunitarie e per le vendite con partenza e arrivo della spedizione/trasporto nel territorio dello Stato.

In particolare, è stato previsto che i soggetti che aderiscono al regime OSS UE, quando trasportano/spediscono beni, anche a partire da altri Paesi membri, devono riportare non solo quanto previsto dal citato art. 74-quinquies, ma anche il numero individuale di identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale assegnato da ogni Paese membro di partenza dei beni.

Diversamente, in ipotesi di cessioni effettuate per mezzo di interfacce elettroniche, con partenza e arrivo della spedizione/trasporto nel territorio dello Stato, il numero di identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale assegnato da ciascun Paese membro deve essere riportato solo se disponibile.

Segnaliamo, infine, che a seguito del richiamo all'art. 74-quinquies del DPR n. 633/1972, contenuto nel comma 1 dell'art. 74-sexies dello stesso decreto IVA:

- se, a seguito della presentazione di una dichiarazione trimestrale occorre apportare delle modifiche, le stesse devono essere riportate in una dichiarazione successiva, da inviare entro tre anni dalla data in cui la dichiarazione iniziale doveva essere presentata.
Sul punto si precisa che nella successiva dichiarazione si deve indicare: il pertinente Stato membro di consumo, il periodo d'imposta e l'importo dell'IVA in relazione al quale sono richieste le modifiche;
- i soggetti passivi che adottano il regime speciale sono:
 - ✓ esonerati dagli obblighi di fatturazione, registrazione e presentazione della dichiarazione IVA annuale;
 - ✓ tenuti a presentare la dichiarazione trimestrale e a conservare idonea documentazione delle operazioni effettuate fino al termine del decimo anno successivo, da esibire a richiesta dell'Amministrazione italiana o delle Autorità fiscali dei Paesi di consumo.

LA RILEVANZA DELLE VENDITE A DISTANZA INTRACOMUNITARIE DEI BENI AI FINI DEL PLAFOND E DEL RIMBORSO IVA TRIMESTRALE

Dopo aver esaminato tutta la novella normativa in vigore dal 1.7.2021 ritorniamo al dubbio sollevato nella risposta a interpello n. 802/E/2021, ovvero alla possibilità di includere le operazioni, ex art. 41, comma 1, lett. d) del DL n. 331/1993, così come modificato dal Dlgs n. 83/2021, effettuate dai soggetti che aderiscono al regime Oss, di cui all'art. 74-sexies, del DPR n. 633/1972, nella versione post Dlgs n. 83/2021, nei calcoli stabiliti dagli artt. 8, comma 2 e 38-bis, comma 2 del DPR n. 633/1972 per:

- la determinazione del plafond per l'acquisto senza applicazione dell'IVA da parte degli esportatori abituali;
- ottenere il rimborso IVA trimestrale.

A ben vedere, la conseguente dispensa dagli obblighi documentali, di cui al Titolo II del DPR n. 633/1972, derivante dall'adesione al regime OSS sembra sollevare dubbi sulla possibilità di applicare le disposizioni sulla formazione del plafond, sullo status di esportatore abituale e sui rimborsi trimestrali IVA agli operatori aderenti al regime speciale, data la palese impossibilità di dichiarare e documentare i requisiti per l'esercizio di queste opzioni.

Ciò nonostante, come precisato dall'Ufficio nella risposta a interpello n. 802/2021 non sussistono elementi sostanziali per escludere le vendite a distanza intracomunitarie di beni nei confronti di privati consumatori di altri Stati UE dal calcolo del plafond e dall'eventuale rimborso infrannuale.

In effetti, lo stesso art. 41, comma 4 del DL n. 331/1993, anche dopo le modifiche operate dal Dlgs n. 83/2021, continua a definire le operazioni, di cui al comma 1 dell'art. 41, come idonee ad essere computate nel calcolo del plafond.

Allo stesso modo, l'art. 38-bis, comma 2 del DPR n. 633/1972, rinviando all'art. 30, comma 2 del DPR n. 633/1972, richiama in maniera generica le operazioni ex art. 8 del decreto IVA. Operazioni per le quali il comma 4 del citato art. 41 stabilisce che se riguardanti vendite a distanza intracomunitarie di beni nei confronti di privati consumatori di altri Paesi UE queste rientrano tra le operazioni rilevanti ai fini:

- della non imponibilità di cui all'art. 8, del DPR n. 633/1972;
- della formazione del plafond e dell'acquisizione della qualifica di esportatore abituale.

GLI OBBLIGHI DOCUMENTALI

Come si anticipava, in ambito Oss non è prevista la tenuta della ordinaria documentazione e non è nemmeno obbligatoria la fatturazione, data:

- la dispensa degli obblighi documentali, ex Titolo II del DPR n. 633/1972;
- la necessità di conservare solo una idonea documentazione.

Nonostante ciò, l'Ufficio nella risposta a interpello n. 802/E/2021 ha chiarito che:

- ***“le modalità di documentazione previste per gli aderenti al regime in esame debbano essere considerate solo con riferimento al contesto del regime stesso”***;
- non si estendono ai soggetti che ***“intendono contemporaneamente avvalersi di regimi agevolativi interni, per i quali non sono previsti strumenti di semplificazione documentale***.

In buona sostanza a parere dell'Amministrazione Finanziaria ***“la dispensa dagli adempimenti per i soggetti che si avvalgono del regime speciale sembra riguardare esclusivamente le dinamiche dichiarative e documentali del regime***

stesso e non può valere anche nel contesto dell'adozione, seppur concomitante, di strumenti definiti in ambito nazionale e connaturati da esigenze di controllo diverse".

Per queste ragioni, in mancanza di interventi normativi contrari, i soggetti che effettuano vendite a distanza intracomunitarie, anche se dichiarano e versano l'imposta tramite il regime Oss, per poter beneficiare della possibilità di acquistare senza pagamento dell'IVA, di cui all'art. 8, comma 1, lett. c) del DPR n. 633/1972 e dei rimborsi trimestrali, ex art. 38-bis del DPR n. 633/1972, devono, oltre alla documentazione richiesta dal regime speciale, continuare a fatturare e a contabilizzare le vendite a distanza sulla base della ordinaria normativa nazionale.

In particolare, occorre:

- riportare le operazioni nei registri IVA, ex artt. 23 e 24 del DPR n. 633/1972;
- fatturare le operazioni ai sensi dell'art. 46 del DL n.331/1993;
- presentare la dichiarazione IVA annuale, avendo cura di indicare le operazioni effettuate nel **rigo VE30, campo 3** ai fini del plafond;
- presentare il modello IVA TR, riportando le operazioni effettuate nei **rigi TA30 e TD2** ai fini del rimborso trimestrale.

L'Approfondimento – 2

Il codice della crisi d'impresa in vigore dal 15.07.2022 – seconda parte

di Federico Camani

PREMESSA

Il 15.07.2022 è entrato in vigore il Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza la cui operatività è stata più volte differita nel corso del tempo.

Per effetto del recente recepimento della Direttiva UE in materia di crisi d'impresa, la procedura di composizione assistita della crisi, che prevedeva un sistema di allerta basato sull'utilizzo di Indici o Indicatori, è stata sostituita dalla procedura di composizione negoziata della crisi.

Ora, l'imprenditore, valutato lo stato che potrebbe rendere probabile l'insolvenza, deve tempestivamente segnalare all'OCC la sua situazione, per il tramite di una piattaforma telematica resa disponibile dalla CCIAA.

La procedura telematica si articola in tre fasi principali: il test, la check-list del piano di risanamento e la conduzione negoziata. Attraverso la procedura telematica e con l'affiancamento dell'esperto, l'imprenditore potrà mettere in atto un piano di risanamento al fine di risolvere lo stato di crisi d'impresa.

A conclusione della procedura di composizione negoziata si affiancano le procedure alternative concorsuali già previste dalla Legge fallimentare, nell'ipotesi in cui il piano di risanamento non abbia avuto effetto.

Per le imprese minori prende forma il concordato semplificato, procedura che non prevede né la fase di ammissione né il voto dei creditori. Attraverso l'omologa diretta del tribunale e in assenza di alternative migliori alla liquidazione controllata, il debitore può dare esecuzione al piano di liquidazione per la ripartizione delle risorse finanziarie ai creditori, in ordine di prelazione.

LA NUOVA PROCEDURA TELEMATICA

La procedura di composizione negoziata per la soluzione della crisi d'impresa è usufruibile da parte dell'imprenditore commerciale o agricolo in condizioni di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario che ne rendono probabile la crisi o l'insolvenza. La situazione di squilibrio, nonché lo stato del debitore che rende probabile l'insolvenza, è ravvisabile qualsiasi sia la dimensione dell'impresa, così come evidenziato nella Relazione al D.L. 118/2021 nella quale è citato che "non vi sono requisiti dimensionali di accesso alla composizione negoziata, che è concepita come uno strumento utilizzabile da tutte le realtà imprenditoriali iscritte al registro delle imprese, comprese le società agricole".

Merita evidenziare che la condizione dell'iscrizione al Registro Imprese comporta l'esclusione dall'applicazione del nuovo istituto alle società di fatto.

Il soggetto interessato, nel caso in cui risulti ragionevolmente perseguibile il risanamento dell'impresa, può richiedere alla CCIAA competente per territorio la nomina di un esperto, tra i soggetti iscritti in un apposito elenco, che agevoli le trattative tra lo stesso imprenditore, i creditori ed eventuali altri soggetti interessati al fine di individuare una soluzione per il superamento delle condizioni di squilibrio (il c.d. stato del debitore che rende probabile l'insolvenza).

Alle trattative sono tenuti a partecipare anche le banche e gli intermediari finanziari che detengono esposizioni con l'impresa in difficoltà.

Per verificare la ragionevole perseguibilità del risanamento dell'impresa è stata istituita una Piattaforma telematica nazionale, accessibile dal sito Internet della CCIAA competente per territorio, utilizzabile da parte dell'imprenditore e del professionista incaricato, nella quale sono disponibili, fra gli altri:

- un test pratico di auto-diagnosi che consente di verificare la situazione dell'impresa e l'effettiva perseguibilità del risanamento stesso;
- una lista di controllo particolareggiata contenente le indicazioni operative per la redazione del piano di risanamento;
- un protocollo di conduzione della composizione negoziata.

Il test pratico per la verifica della ragionevole perseguibilità del risanamento, usufruibile esclusivamente online, è volto a consentire una valutazione preliminare della complessità

del risanamento attraverso il rapporto tra l'entità del debito che deve essere ristrutturato e quella dei flussi finanziari liberi che possono essere posti annualmente al suo servizio.

In particolare, per svolgere un test preliminare di ragionevole perseguibilità del risanamento, senza ancora disporre di un piano d'impresa, è possibile esaminare l'indebitamento ed i dati dell'andamento economico attuale, depurando quest'ultimo da eventi non ricorrenti (ad esempio, effetti del lockdown, contributi straordinari conseguiti, perdite non ricorrenti, etc.). In altre parole, i dati contabili devono essere normalizzati e, quindi, depurati dei componenti non caratteristici e/o non ricorrenti nonché integrati con i dati che, in loro assenza, darebbero una rappresentazione non veritiera delle voci di bilancio.

Il test mette in evidenza il grado di difficoltà che l'imprenditore dovrà affrontare nella soluzione alla crisi d'impresa e le possibilità di risanamento dello squilibrio, in virtù delle capacità di adottare iniziative in discontinuità dalle precedenti e dalla intensità delle stesse.

Il test si fonda principalmente sui dati di flusso a regime che, secondo la migliore valutazione dell'imprenditore, possono corrispondere a quelli correnti o derivare dall'esito delle iniziative industriali in corso di attuazione o che l'imprenditore intende adottare.

Si ricorda che, con il nuovo articolo 56, D.lgs. 14/2019, il piano attestato di risanamento dell'imprenditore in crisi deve apparire idoneo a consentire il risanamento dell'esposizione debitoria dell'impresa e assicurare il riequilibrio della posizione economico-finanziaria.

IL TEST

Quanto al Test da effettuare, la piattaforma telematica ci rimanda subito a due indicatori di grandezza, uno che misura il debito da ristrutturare e uno che misura il flusso di cassa annuo a servizio del debito.

Il debito da ristrutturare (per semplicità, "A"), è dato dalla somma fra:

- debito scaduto di cui relativo ad iscrizioni a ruolo;
- debito riscadenzato o oggetto di moratorie;
- linee di credito bancarie utilizzate delle quali non ci si attende il rinnovo;
- rate di mutui e finanziamenti in scadenza nei successivi 2 anni;

- investimenti relativi alle iniziative industriali che si intendono adottare

sottraendo

- risorse ritraibili dalla dismissione di cespiti o rami di azienda compatibili con il fabbisogno industriale;
- nuovi conferimenti e finanziamenti anche postergati presenti
- stima dell'eventuale margine operativo netto negativo nel primo anno, comprensivo di componenti non ricorrenti.

Il debito, qualora si ritenga ragionevole ottenere uno stralcio parziale dello stesso, può essere figurativamente ridotto, ai soli fini del test, dell'ammontare di tale stralcio.

I flussi annui al servizio del debito che la gestione dell'impresa è mediamente in grado di generare a regime prescindendo dalle eventuali iniziative industriali (per semplicità, "B") sono dati dalla somma fra:

- stima del Margine Operativo Lordo prospettico normalizzato annuo, prima delle componenti non ricorrenti a regime

sottraendo

- investimenti di mantenimento annui a regime
- imposte sul reddito annue che dovranno essere assolte.

Se l'impresa è prospetticamente in equilibrio economico, ovvero presenta, a decorrere almeno dal secondo anno, flussi annui ("B"), superiori a zero e destinati a replicarsi nel tempo, il grado di difficoltà del risanamento è determinato dal risultato del seguente rapporto:

indebitamento netto che deve essere ristrutturato ("A")

flussi annui a servizio del debito ("B")

Il risultato del rapporto fornisce una "prima indicazione di massima" riferita a:

- numero di anni necessari per estinguere la posizione debitoria;
- volume dell'esposizioni debitorie che necessitano di ristrutturazione;
- entità degli eventuali stralci del debito o conversione in equity.

In particolare, a seconda delle grandezze assunte dall'indicatore, che esprime il peso del debito sul flusso finanziario della gestione caratteristica, è possibile affermare che:

- un rapporto inferiore o uguale a 1, indica che le difficoltà dell'imprenditore sono contenute;
- un rapporto compreso fra 1 e 2 indica che il debitore può ragionevolmente avviare un percorso di risanamento;
- un rapporto compreso fra 2 e 3 indica che il risanamento dipende dall'efficacia e dall'esito delle politiche industriali che si intendono adottare;
- un rapporto superiore a 3 indica che la presenza di un MOL positivo non è sufficiente a garantire il risanamento e può essere necessario la cessione dell'azienda o la scelta, piuttosto, della liquidazione giudiziale.

IL PIANO DI RISANAMENTO: LA CHECK-LIST

Superato il test con esito positivo, l'imprenditore troverà una check-list particolareggiata con la quale è possibile abbozzare il piano di risanamento, analizzando la coerenza dello stesso con l'esposizione debitoria dell'azienda.

In particolare, le risposte alle domande costituiscono le indicazioni operative per la redazione del piano (devono intendersi come recepimento delle migliori pratiche di redazione dei piani d'impresa e non come precetti assoluti).

I contenuti del singolo piano dipendono, infatti, da una serie di variabili, tra cui la natura dell'impresa e dell'attività svolta, la dimensione e la complessità dell'attività d'impresa e le informazioni disponibili. In altre parole, il contenuto della check-list dovrebbe consentire all'imprenditore di redigere un piano di risanamento affidabile.

In particolare è richiesta la verifica dei seguenti aspetti:

- requisito dell'organizzazione dell'impresa;
- rilevazione della situazione contabile e dell'andamento corrente;
- individuazione delle strategie di intervento atte a rimuovere le cause della crisi;
- proiezioni dei flussi finanziari;
- risanamento del debito;
- gruppi di imprese.

LA CONDUZIONE DELLA COMPOSIZIONE NEGOZIATA

Il protocollo di conduzione della composizione negoziata prevede che vengano verificati e/o rispettati i seguenti contenuti:

- la verifica dell'indipendenza e accettazione dell'incarico;
- il test pratico per la verifica della ragionevole perseguibilità del risanamento;
- la presenza di un gruppo di imprese;
- l'analisi della coerenza del piano di risanamento con la check-list (lista di controllo);
- l'analisi delle linee di intervento;
- le indicazioni operative in caso di misure protettive e cautelari;
- la gestione dell'impresa in pendenza della composizione negoziata;
- lo svolgimento delle trattative con le parti interessate;
- la formulazione delle proposte dell'imprenditore e delle parti interessate;
- il parere dell'esperto in caso di nuovi finanziamenti prededucibili;
- la rinegoziazione dei contratti;
- la cessione dell'azienda nella composizione negoziata o nell'ambito del concordato semplificato (nella fase tra la domanda e l'omologa);
- la stima della liquidazione dell'intero patrimonio;
- la conclusione dell'incarico e relazione finale dell'esperto;
- le eventuali imprese sotto-soglia.

Merita ricordare che agli esperti iscritti nell'apposito elenco della CCIAA vengono fornite le linee guida per la formazione nonché le indicazioni in merito alla funzionalità della Piattaforma. Sono inoltre disponibili tre allegati relativi:

- alle indicazioni per la formulazione delle proposte alle parti interessate (allegato 1);
- all'istanza online (allegato 2);
- alla dichiarazione di accettazione della nomina di esperto di composizione negoziata (allegato 3).

La Piattaforma è collegata con le banche dati dell'Agenzia delle Entrate, dell'INPS, dell'INAIL e dell'Agente della riscossione e consente l'accesso alle informazioni contenute nella Centrale dei Rischi della Banca d'Italia. L'esperto può accedere alle banche dati previo consenso dell'imprenditore al fine di reperire la documentazione e le

informazioni necessarie per l'avvio e/o la prosecuzione delle trattative. I creditori possono accedere alla Piattaforma al fine di inserire le informazioni relative alla propria situazione creditoria e i dati richiesti dall'esperto.

LA CONCLUSIONE DELLE TRATTATIVE

Una volta individuata una soluzione idonea al superamento della situazione di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario che rende probabile la crisi o l'insolvenza dell'impresa, le parti possono alternativamente:

- concludere un contratto con uno o più creditori qualora lo stesso, in base alla relazione dell'esperto, risulti idoneo ad assicurare la continuità aziendale per un periodo non inferiore a 2 anni;
- concludere una convenzione di moratoria ai sensi dell'articolo 62, D.lgs. n. 14/2019;
- concludere un accordo sottoscritto dall'imprenditore, dai creditori e dall'esperto, che produce gli effetti di cui agli articoli 166, comma 3, lett. d) e 324 (esclusione dall'azione revocatoria degli atti, pagamenti effettuati e garanzie sui beni del debitore e esenzione dai reati di bancarotta).

In alternativa al piano di risanamento della crisi d'impresa, l'imprenditore può:

- predisporre il piano attestato di risanamento (non necessita di omologa), che deve essere depositato dall'esperto presso il competente Registro delle Imprese;
- richiedere l'omologazione di un accordo di ristrutturazione dei debiti;
- proporre la domanda di concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio prevista dall'articolo 25-sexies, di seguito esaminata;
- accedere ad uno degli strumenti di regolazione della crisi e dell'insolvenza disciplinate dal D.lgs. 14/2019 (concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa, liquidazione giudiziale), dal D.lgs. 270/99 (amministrazione straordinaria delle grandi imprese in stato di insolvenza), o dal D.L. 347/2003 (ristrutturazione industriale di grandi imprese in stato di insolvenza).

GLI EFFETTI PREMIALI

Al fine di incentivare l'utilizzo della procedura in esame l'articolo 25-bis, D.lgs. 14/2019 prevede alcuni effetti premiali di natura tributaria a favore dell'imprenditore che tempestivamente segnala la situazione di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario e che accede alla procedura di composizione negoziata della crisi d'impresa. In particolare:

- dall'accettazione dell'incarico da parte dell'esperto fino al termine della composizione negoziata, gli interessi che maturano sui debiti tributari sono ridotti alla misura legale (1,25% dal 01.01.2022);
- le sanzioni tributarie per le quali è prevista l'applicazione in misura ridotta in caso di pagamento entro un determinato termine dalla comunicazione dell'Ufficio sono ridotte alla misura minima se il termine di pagamento scade dopo la presentazione della domanda di nomina dell'esperto;
- le sanzioni e gli interessi sui debiti tributari sorti prima del deposito della domanda e oggetto di composizione negoziata sono ridotti della metà qualora l'imprenditore all'esito delle trattative richieda l'omologazione di un accordo di ristrutturazione dei debiti o predisponga il piano attestato di risanamento o proponga domanda di concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio o acceda ad una procedura di liquidazione ai sensi del D.lgs. 14/2019, D.lgs. 270/99 o D.L. 347/2003;
- qualora nel Registro Imprese sia pubblicato il predetto contratto idoneo ad assicurare la continuità aziendale per un periodo non inferiore a 2 anni ovvero l'accordo sottoscritto dall'imprenditore, dai creditori e dall'esperto, l'Agenzia delle Entrate concede, a fronte di una specifica richiesta sottoscritta anche dall'esperto, un piano di rateazione, fino ad un massimo di 72 rate mensili, delle somme dovute e non versate a titolo di IRPEF, IRES, ritenute alla fonte, IVA e IRAP non ancora iscritte a ruolo.

L'imprenditore decade dal beneficio della rateazione in caso di:

- successivo deposito del ricorso ai sensi dell'articolo 40, D.lgs. 14/2019;
- apertura della liquidazione giudiziale o liquidazione controllata;
- accertamento dello stato di insolvenza;
- mancato pagamento anche di una sola rata alla relativa scadenza.

Dalla pubblicazione nel Registro Imprese del predetto contratto idoneo ad assicurare la continuità aziendale per un periodo non inferiore a 2 anni o dell'accordo sottoscritto dall'imprenditore con i creditori e l'esperto, nonché dell'accordo di ristrutturazione dei debiti si applicano gli articoli 88, comma 4-ter (in materia di sopravvenienze attive) e 101, comma 5 (in materia di perdite su crediti), TUIR.

COMPOSIZIONE NEGOZIATA PER IMPRESE SOTTO SOGLIA

La composizione negoziata della crisi può essere attivata, tramite la richiesta di nomina dell'esperto indipendente, anche da parte dell'imprenditore agricolo e/o commerciale di minori dimensioni che:

- possiede congiuntamente i requisiti economico-patrimoniali ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lett. d), D.lgs. 14/2019 ossia:
 - ha avuto, nei 3 esercizi antecedenti la data di deposito della domanda di liquidazione giudiziale o dall'inizio dell'attività se di durata inferiore, un attivo patrimoniale di ammontare complessivo annuo non superiore a 300.000,00 Euro;
 - ha realizzato, nei 3 esercizi antecedenti la data di deposito della domanda di apertura della liquidazione giudiziale o dall'inizio dell'attività se di durata inferiore, ricavi lordi per un ammontare complessivo annuo non superiore a 200.000,00 Euro;
 - presenta un ammontare di debiti, anche non scaduti, non superiore a 500.000,00 Euro;
- si trova in condizioni di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario che ne rendono probabile la crisi o l'insolvenza.

In tal caso, la domanda va presentata alla CCIAA competente per territorio, allegando i documenti richiesti.

Una volta individuata una soluzione idonea al superamento della situazione di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario che rende probabile la crisi o l'insolvenza dell'impresa, le parti possono alternativamente avvalersi di una delle seguenti soluzioni:

- concludere un contratto privo di effetti nei confronti dei terzi, idoneo ad assicurare la continuità aziendale;

- concludere un accordo avente il contenuto dell'articolo 62, D.lgs. 14/2019, ovvero della convenzione di moratoria;
- concludere un accordo sottoscritto dall'imprenditore, dai creditori e dall'esperto, che produce gli effetti premiali fiscali di cui all'articolo 25-bis, comma 5, D.lgs. 14/2019 analizzati nei paragrafi precedenti.

Nel caso in cui, all'esito delle trattative, non sia possibile raggiungere l'accordo l'imprenditore può ricorrere ad una delle seguenti soluzioni:

- proporre la domanda di concordato minore;
- chiedere la liquidazione controllata dei beni;
- proporre la domanda di concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio;
- chiedere l'omologazione di un accordo di ristrutturazione dei debiti (solo per le imprese agricole).

Anche nei confronti dei soggetti in esame risultano applicabili "in quanto compatibili" le medesime disposizioni previste per la generalità delle imprese con particolare riguardo alle modalità di presentazione della domanda, alla richiesta di misure protettive, alla gestione dell'impresa in pendenza delle trattative nonché alle autorizzazioni da richiedere al Tribunale.

IL CONCORDATO SEMPLIFICATO

Il D.lgs. 83/2022 ha introdotto le disposizioni in materia di concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio, già disciplinato nell'ambito del D.L. 118/2021.

In particolare, nel caso in cui l'esperto dichiari nella relazione finale che:

- le trattative non hanno avuto esito positivo;
- non risultano praticabili le soluzioni per il superamento della situazione di squilibrio (conclusione del contratto, convenzione di moratoria o accordo ovvero richiesta di omologazione di un accordo di ristrutturazione dei debiti),

l'imprenditore può presentare una "proposta di concordato per cessione dei beni" unitamente al piano di liquidazione e ai documenti di cui all'articolo 39, D.lgs. 14/2019, ossia:

- dichiarazione dei redditi, IVA e IRAP dei 3 esercizi precedenti;
- bilancio degli ultimi 3 esercizi;

- relazione aggiornata sulla situazione patrimoniale, economica e finanziaria;
- stato analitico ed estimativo delle attività ed elenco nominativo dei creditori, con indicazione dei rispettivi crediti e delle cause di prelazione;
- certificazione dei debiti fiscali, contributivi e dei premi INAIL;
- elenco nominativo di coloro che vantano diritti reali o personali sui beni, indicazione di tali beni e del titolo da cui sorge il diritto;
- relazione riepilogativa degli atti di straordinaria amministrazione compiuti nei 5 anni precedenti.

Come evidenziato nella Relazione *“il procedimento è semplificato in quanto non prevede la nomina del commissario giudiziale per il controllo sulla veridicità dei dati contabili e, in generale, per tutte le verifiche prodromiche al giudizio di ammissibilità ed alla relazione di cui all’articolo 172 della legge fallimentare. Sono omesse la fase di ammissione e la fase del voto dei creditori sul presupposto che la situazione patrimoniale e finanziaria dell’impresa e la non percorribilità di altre soluzioni sia stata esaminata dall’esperto indipendente e rappresentata nella relazione finale che chiude la composizione negoziata e sull’ulteriore presupposto che i creditori siano stati interessati ed informati nel corso delle trattative”*.

La proposta di concordato semplificato va presentata entro 60 giorni dalla comunicazione all’imprenditore della relazione finale da parte dell’esperto.

La richiesta di omologazione del concordato è effettuata con ricorso presentato al competente Tribunale. Quest’ultimo, dopo la verifica dei requisiti per l’accesso alla procedura, nomina un ausiliario ex articolo 68, C.p.c. il cui parere, unitamente alla proposta e alla relazione finale dell’esperto, devono essere comunicati dal debitore ai creditori (se possibile, a mezzo PEC). Tra la data della comunicazione e quella dell’udienza di omologazione (fissata dal Tribunale) devono decorrere almeno 45 giorni. Nel termine (perentorio) di 10 giorni prima dell’udienza i creditori e qualsiasi altro interessato possono costituirsi proponendo opposizione all’omologazione. Il Tribunale procede all’omologazione se è verificata:

- la regolarità del contraddittorio e del procedimento;
- il rispetto dell’ordine delle cause di prelazione e la fattibilità del piano di liquidazione;

Viene rilevato che la proposta:

- non arrechi pregiudizio ai creditori rispetto all'alternativa della liquidazione giudiziale;
- assicuri un'utilità a ciascun creditore.

L'omologazione è disposta con Decreto motivato, immediatamente esecutivo, nell'ambito del quale è nominato il liquidatore. Le parti entro 30 giorni possono proporre reclamo alla Corte d'appello. Nel caso in cui il piano di liquidazione comprenda un'offerta da parte di un soggetto individuato avente ad oggetto il trasferimento in suo favore dell'azienda o di ramo d'azienda o di specifici beni, il liquidatore giudiziale verifica l'assenza di soluzioni migliori sul mercato e dà esecuzione all'offerta. Se il piano di liquidazione prevede che l'offerta deve essere accettata prima dell'omologazione, alla relativa esecuzione provvede l'ausiliario dopo aver verificato l'assenza di soluzioni migliori sul mercato, previa autorizzazione del Tribunale.

L'Approfondimento – 3

Novità dalla conversione del “Decreto Aiuti”

di Gianfranco Costa

PREMESSA

Ed anche il “decreto Aiuti” conclude il suo iter parlamentare con la sua conversione in legge. In questo caso non si interviene per fronteggiare la crisi creata dalla pandemia, ma si sono previsti interventi volti a fronteggiare l'altra crisi economica generata dalla guerra in Ucraina.

Come dicevano i saggi nonni, l'Uomo arriverà a distruggersi da solo.

Nel presente intervento analizzeremo:

- le misure in materia di **energia**, per ridurre il costo;
- gli interventi a sostegno della **liquidità delle imprese** e per la ripresa economica;
- le misure in materia di **lavoro**, politiche sociali e servizi ai cittadini;
- le previsioni a favore degli **enti territoriali**;
- le misure in relazione alla crisi Ucraina, di **accoglienza e supporto economico**.

Vediamo, quindi, nello specifico gli interventi.

Bonus energia elettrica e gas

Per il contenimento dell'impatto sui cittadini degli aumenti dei combustibili, per il terzo trimestre dell'anno 2022, le agevolazioni relative alle tariffe per la fornitura di energia elettrica riconosciute ai clienti domestici economicamente svantaggiati e ai clienti domestici in gravi condizioni di salute di cui al DM MISE 28/12/2007, e la compensazione per la fornitura di gas naturale di cui all'articolo 3, comma 9, del DL 185/2008, riconosciute sulla base del valore ISEE, sono rideterminate dall'ARERA con delibera da adottare entro il 30/6/2022, nel limite delle risorse disponibili nel bilancio della Cassa per i servizi energetici e ambientali (CSEA) per l'anno 2022.

Per il primo trimestre dell'anno 2022, in caso di ottenimento di un'attestazione ISEE resa nel corso del medesimo anno 2022 che permetta l'applicazione dei bonus sociali per elettricità e gas, i medesimi bonus annuali sono riconosciuti agli aventi diritto a decorrere dal 1° gennaio 2022 o, se successiva, a decorrere dalla data di cessazione del bonus relativo all'anno precedente.

Le somme già fatturate eccedenti quelle dovute sulla base dell'applicazione del citato bonus sono oggetto di automatica compensazione. Tale compensazione deve essere effettuata nella prima fattura utile o, qualora non sia possibile, tramite rimborso automatico da eseguire entro tre mesi dall'emissione della fattura medesima.

L'ARERA definirà una specifica comunicazione da inserire nelle fatture per i clienti domestici al fine di informarli sulle modalità per l'attribuzione dei bonus sociali per elettricità e gas, prevedendo anche l'indicazione dei recapiti telefonici a cui i consumatori possono rivolgersi.

Riduzione temporanea dell'IVA sul gas

Altro intervento volto a mitigare i rincari coinvolge le somministrazioni di gas metano destinato alla combustione per usi civili e per usi industriali, contabilizzate nelle fatture emesse per consumi stimati o effettivi dei mesi di luglio, agosto e settembre 2022 le quali vengono assoggettate ad aliquota IVA agevolata del 5%. Nel caso in cui le somministrazioni in argomento siano contabilizzate sulla base dei consumi stimati, l'aliquota IVA del 5% si applica anche alla differenza derivante dagli importi ricalcolati sulla base dei consumi effettivi riferibili, anche percentualmente, ai mesi di luglio, agosto e settembre 2022.

Crediti d'imposta per l'acquisto di energia elettrica e di gas naturale

Come stiamo vedendo il Decreto Aiuti incide molto sull'energia. Infatti vengono incrementati alcuni crediti d'imposta concessi alle imprese del settore energetico e previste dal DL 21/2022 e dal DL 17/2022. Nel dettaglio, il credito d'imposta riconosciuto dall'articolo 4 del DL 21/2022 per l'acquisto del gas naturale alle imprese diverse da quelle a forte consumo di gas naturale, vede un innalzamento dal 20% al 25% della

spesa agevolata sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel secondo trimestre solare del 2022.

Inoltre è aumentato il credito d'imposta, riconosciuto dall'articolo 5 del DL 17/2022 per le imprese a forte consumo di gas naturale (individuate come gasivore) portando dal 20% al 25% la quota della spesa agevolabile sostenuta per l'acquisto del gas naturale, consumato nel primo trimestre solare dell'anno 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici.

Il credito d'imposta di cui all'articolo 3 DL 21/2022 concesso alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica, viene elevato dal 12% al 15% l'importo della spesa agevolabile sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2022. Qualora l'impresa destinataria del contributo nei primi due trimestri dell'anno 2022 si rifornisca di energia elettrica o di gas naturale dallo stesso venditore da cui si riforniva nel primo trimestre dell'anno 2019 - il venditore invia al proprio cliente, su sua richiesta, una comunicazione nella quale è riportato il calcolo dell'incremento di costo della componente energetica e l'ammontare della detrazione spettante per il secondo trimestre dell'anno 2022.

Dal punto di vista operativo viene demandato ad ARERA l'onere di definire il contenuto della predetta comunicazione e le sanzioni in caso di mancata ottemperanza da parte del venditore.

Trattandosi di un aiuto che potrebbe alterare la concorrenza, il Legislatore ha previsto che i crediti d'imposta vadano ricondotti ai limiti previsti per gli aiuti di Stato in regime *de minimis*.

Indennità i lavoratori a tempo parziale

Un particolare intervento riguarda i lavoratori dipendenti di aziende private titolari di un contratto di lavoro a tempo parziale ciclico verticale nell'anno 2021 che preveda periodi non interamente lavorati di almeno un mese in via continuativa e complessivamente non inferiori a 7 settimane e non superiori a 20 settimane e che, alla data della domanda, non siano titolari di altro rapporto di lavoro dipendente ovvero percettori della NASpl o di un trattamento pensionistico. A costoro viene attribuita un'indennità *una tantum* di 550 euro.

L'indennità può essere riconosciuta solo una volta al medesimo lavoratore.

Questo bonus non concorre alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi ed è erogata dall'INPS.

La norma prevede un ammontare di spesa complessivo per il 2022 di 30 milioni di euro. È attribuito all'ente erogatore, l'INPS, il monitoraggio del rispetto del limite di spesa; questi dovrà comunicare i risultati del monitoraggio al Ministero del lavoro e al Ministero dell'economia.

Al presentarsi di scostamenti, anche prospettici, rispetto al limite di spesa anzidetto, l'INPS bloccherà le erogazioni.

Autotrasportatori e imprese esercenti servizi di trasporto

Sempre nell'alveo degli interventi in ambito di contenimento degli incrementi di spesa nel settore energetico, e nello specifico dell'eccezionale aumento del prezzo del gasolio da autotrazione, viene riconosciuto credito di imposta nella misura del 28% della spesa sostenuta.

Beneficiari dell'agevolazione sono le imprese che:

- hanno sede legale o stabile organizzazione in Italia;
- esercitano le attività di trasporto merci con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate.

Si tratta degli acquisti di gasolio:

- effettuati nel primo trimestre dell'anno 2022;
- impiegati in veicoli, di categoria euro 5 o superiore.

Chiaramente, l'agevolazione interessa il gasolio utilizzato per l'esercizio delle predette attività di trasporto, al netto dell'imposta sul valore aggiunto e purché l'acquisto sia comprovato mediante fatture.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante modello F24 e non si applicano i limiti di utilizzabilità cui all'articolo 1, comma 53, della L. 244/2007, e di cui all'articolo 34 della L. 388/2000.

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito di impresa né della base

imponibile dell'IRAP e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, TUIR, nel senso che non sono considerati ai fini dell'applicazione dei limiti previsti dal DPR 917/1986 per la deducibilità degli interessi passivi e delle componenti negative indistintamente riferibili ad attività o beni produttivi di proventi imputabili a reddito e non.

Altro aspetto normativo importante è che il credito di imposta può essere cumulato con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto.

Credito d'imposta nella pesca

Non solo il settore dell'autotrasporto ha sofferto dell'incremento del costo dei carburanti. Infatti, il Legislatore ha esteso alle imprese esercenti la pesca, l'agevolazione fiscale, prevista sotto forma di credito di imposta, di cui all'articolo 18 DL 21/2022, per le spese sostenute per gli acquisti di carburante effettuati nel secondo trimestre solare dell'anno 2022. Si ricorda che il citato articolo 18, riconosce alle imprese esercenti attività agricola e pesca, un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al 20% della spesa sostenuta per l'acquisto del carburante effettuato nel primo trimestre solare dell'anno 2022, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto, al netto dell'imposta sul valore aggiunto. Quindi si tratta di una estensione temporale dell'originario credito d'imposta.

Imprese “gasivore”

Ulteriore intervento economico è stato introdotto in favore delle imprese a forte consumo di gas naturale riconoscendo un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al 10% della spesa sostenuta per l'acquisto del medesimo gas, consumato nel primo trimestre solare del 2022, per usi energetici diversi dagli usi termoelettrici, qualora il prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita all'ultimo trimestre 2021, dei prezzi di riferimento del Mercato infra giornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), abbia subito un incremento superiore al 30% del corrispondente prezzo medio in riferimento al medesimo trimestre dell'anno 2019.

Ricordiamo che possono fruire del credito di imposta, le imprese operanti in uno dei settori, classificati per codice ATECO, di cui all'allegato 1 al DM Ministro della transizione

ecologica 21/12/2021, n. 541. Inoltre, sempre ai fini dell'accesso al credito di imposta, le imprese devono aver consumato, nel primo trimestre solare del 2022, un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore a 0,25 GWh (ovvero 23.645,5 Smc, considerando un potere calorifico superiore per il gas naturale pari a 10,57275 kWh/Smc), al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici.

Il credito di imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante modello F24 e non si applicano i limiti di compensazione previsti dall'articolo 1, comma 53, L. 244/2007, e dall'articolo 34 della L. 388/2000. Il credito di imposta non concorre alla formazione del reddito di impresa né della base imponibile dell'IRAP e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, TUIR, relativi alla limitazione alla deducibilità degli interessi passivi e delle componenti negative indistintamente riferibili ad attività o beni produttivi di proventi imputabili a reddito e non.

Anche in questo caso, il credito di imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP, non porti al superamento del costo sostenuto.

Superbonus e Sisma bonus

Gli interventi volti a far ripartire l'economia incentivando il settore edilizio non trova pace; infatti in ogni intervento legislativo riscontriamo una modifica alle relative disposizioni. In particolare, per quanto attiene gli interventi effettuati dalle persone fisiche su edifici unifamiliari o sulle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi dall'esterno, viene ammessa la detrazione fiscale del 110% anche per le spese sostenute entro il 31/12/2022 a condizione che alla data del 30 settembre 2022 siano stati effettuati lavori per almeno il 30% dell'intervento complessivo nel cui computo possono essere compresi anche lavori non agevolati ai sensi dell'art. 119 DL 34/2020.

Inoltre, sono introdotte ulteriori modifiche all'opzione per la cessione del credito ovvero per lo sconto in fattura in luogo della detrazione fiscale. In particolare, in relazione ad entrambe le fattispecie opzionali, si prevede che alle banche, ovvero alle società appartenenti ad un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del D.Lgs. 385/83,

è sempre consentita la cessione, a favore dei clienti professionali privati di cui che abbiano stipulato un contratto di conto corrente con la banca stessa, ovvero con la banca capogruppo, senza facoltà di ulteriore cessione. Le nuove disposizioni si applicano alle comunicazioni della prima cessione o dello sconto in fattura inviate all'Agenzia delle entrate a partire dal 1° maggio 2022.

Liquidità delle imprese

Come anticipato nelle premesse, al fine di consentire alle imprese con sede in Italia di sopperire alle esigenze di liquidità riconducibili alle conseguenze economiche negative, derivanti dall'aggressione militare russa contro la Repubblica ucraina, dalle sanzioni imposte dall'Unione europea e dai partner internazionali nei confronti della Federazione russa e della Repubblica di Bielorussia e dalle eventuali misure ritorsive adottate dalla Federazione russa, viene previsto che la società SACE S.p.A. conceda, fino al 31/12/2022, garanzie, in conformità alla normativa europea in tema di aiuti di Stato e nel rispetto dei criteri e delle condizioni previsti dal presente articolo, in favore di banche, di istituzioni finanziarie nazionali e internazionali e degli altri soggetti abilitati all'esercizio del credito in Italia, per finanziamenti sotto qualsiasi forma in favore delle imprese, ivi inclusa l'apertura di credito documentaria finalizzata a sostenere le importazioni verso l'Italia di materie prime o fattori di produzione la cui catena di approvvigionamento sia stata interrotta o abbia subito rincari per effetto della crisi attuale. Ai fini dell'accesso alla garanzia l'impresa deve dimostrare che la crisi in atto comporta dirette ripercussioni economiche negative sull'attività d'impresa in termini di contrazione della produzione o della domanda dovute a perturbazioni nelle catene di approvvigionamento dei fattori produttivi, in particolare materie prime e semilavorati, o a rincari dei medesimi fattori produttivi o dovute a cancellazione di contratti con controparti aventi sede legale in Russia, Bielorussia od Ucraina, ovvero che l'attività d'impresa è limitata o interrotta quale conseguenza immediata e diretta dei rincari dei costi per energia e gas riconducibili alla crisi in atto e che le esigenze di liquidità sono conseguenza di tali circostanze.

La garanzia copre il capitale, gli interessi e gli oneri accessori fino all'importo massimo garantito, opera a prima richiesta, è esplicita, irrevocabile e conforme ai requisiti previsti dalla normativa di vigilanza prudenziale ai fini della migliore mitigazione del rischio.

La previsione di concessione di garanzie non riguarda le banche e gli altri soggetti

autorizzati all'esercizio del credito,

Dilazione cartelle di pagamento

Un altro intervento che riguarda la liquidità finanziaria interessa la dilazione di pagamento delle somme iscritte a ruolo.

La regola generale attinente il sistema della riscossione è che il contribuente che ne faccia richiesta, dovrà dichiarare di trovarsi in temporanea situazione di obiettiva difficoltà, e l'Agente della riscossione sarà tenuto a concedere la rateazione delle somme iscritte a ruolo, con esclusione dei diritti di notifica, fino ad un massimo di 72 rate mensili. Finora la semplice autocertificazione di trovarsi in situazione di momentanea difficoltà era prevista per importi fino a 60.000 euro.

Il Decreto aiuti estende questa modalità semplificata a 120.000 euro. Ciò significa che da 60.000 a 120.000 euro non è più previsto l'obbligo di dimostrare la momentanea situazione di difficoltà.

Attenzione, però, all'ulteriore previsione. Infatti, sarà necessario prestare attenzione al fatto che in caso di decadenza dal beneficio della rateazione:

1. la decadenza opererà in caso di mancato pagamento di otto rate, anche non consecutive, in luogo delle cinque rate previste dalla disciplina vigente;
2. il carico non potrà più essere rateizzato.

Merita però una precisazione. Il Legislatore ha svincolato i carichi pendenti. Infatti, se si decade dalla rateazione, ma il debitore ha altri carichi, per questi potrà richiedere una rateazione.

In tema di decorrenza si precisa che le novelle si applicano solamente ai provvedimenti di accoglimento emessi con riferimento alle richieste di rateazione presentate a decorrere dall'entrata in vigore della legge di conversione del DL 50/2022.

Ma cosa succede se il contribuente decade da una rateazione chiesta ed ottenuta precedentemente? Il contribuente potrà presentare una nuova istanza di rateazione con riferimento ai ruoli per i quali è decaduto, ma dovrà saldare tutte le rate non pagate; in questo caso al nuovo piano di rateazione si applicano le nuove disposizioni.

Compensazione debiti con crediti della PA

L'annoso problema della tardività della P.A. di onorare i propri impegni, vede un ulteriore intervento legislativo.

Viene estesa la possibilità di compensazione anche per i crediti non prescritti, certi ed esigibili maturati relativi a prestazioni professionali. Conseguentemente, la possibilità di compensare i crediti professionali vantati dalla P.A. opera per i debiti esattoriali affidati all'agente della riscossione successivamente al 30/9/2013 e, in ogni caso, entro il 31 dicembre del secondo anno antecedente a quello in cui è richiesta la compensazione.

Un ulteriore intervento concerne il raccordo tra la nuova disciplina e quella delle certificazioni della PA che attestano che il credito sia certo, liquido ed esigibile e che sono utilizzate per il pagamento.

Investimenti in beni immateriali 4.0

L'intervento prevede l'innalzamento dal 20 al 50% del credito d'imposta relativo agli investimenti in beni strumentali 4.0 contemplati nel comma 1058 della L. 178/2020. La nuova aliquota del credito d'imposta coinvolge, però, gli investimenti fatti in beni immateriali 4.0 effettuati nel 2022 ovvero quelli oggetto di prenotazione entro il 31/12/2022. Con prenotazione si intende che entro il 2022 deve essere sottoscritto un ordine, pagato almeno il 20% del prezzo e l'ultimazione dell'intervento deve aver luogo entro il 30/6/2023.

Formazione 4.0

Altro intervento attiene al credito d'imposta per la formazione 4.0. Infatti, viene rimodulata l'aliquota del credito d'imposta Formazione per le piccole e medie imprese allo scopo di rendere più efficace il processo di trasformazione tecnologica e digitale delle piccole e medie imprese, con specifico riferimento alla qualificazione delle competenze del personale.

Le aliquote sono così modificate:

- per le piccole imprese viene elevata dal 50 al 70%;

- per le medie imprese viene elevata dal 40 al 50%.

Le aliquote menzionate si applicano alle spese relative alla formazione del personale dipendente finalizzate all'acquisizione o al consolidamento delle competenze nelle tecnologie rilevanti per la trasformazione tecnologica e digitale.

Altro vincolo è dato dal fatto che le nuove aliquote si applicano solamente se le attività formative siano erogate dai soggetti individuati con decreto del Ministro dello sviluppo economico, che doveva adottare entro il 17/6/2022 e che i risultati relativi all'acquisizione o al consolidamento delle suddette competenze siano certificati secondo le modalità stabilite con il medesimo decreto, il quale assicura altresì l'invarianza di spesa rispetto agli stanziamenti vigenti.

Per i progetti di formazione avviati successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto che non soddisfino le condizioni previste, le misure del credito d'imposta sono rispettivamente diminuite al 40% e al 35%.

Sale cinematografiche e al settore audiovisivo

Il settore cinematografico ha risentito della pandemia, per cui il Legislatore interviene sulle modalità di riconoscimento del credito di imposta riconosciuto dall'articolo 18 della L. 220/2016 (c.d. legge Cinema), modificando, per il solo biennio 2022 e 2023, sia la misura del credito di imposta, sia l'ambito oggettivo di applicazione.

Con le nuove disposizioni il credito sarà riconosciuto entro il tetto massimo del:

- 40% dei costi di funzionamento delle sale cinematografiche e detto tetto opera per le sale cinematografiche esercitate da grandi imprese;
- 60% dei costi di funzionamento se esercitate da piccole o medie imprese
- e, a regime, il credito di imposta è invece previsto entro il limite del 20% degli introiti derivanti dalla programmazione delle opere audiovisive.

Per gli anni 2022 e 2023, al fine di favorire la ripresa delle attività e lo sviluppo delle sale cinematografiche, il credito di imposta è riconosciuto in favore delle piccole e medie imprese, in misura non superiore al 60% delle spese complessivamente sostenute per:

- la realizzazione di nuove sale;
- il ripristino di sale inattive;

- la ristrutturazione e l'adeguamento strutturale e tecnologico delle sale cinematografiche;
- l'installazione, la ristrutturazione, il rinnovo di impianti, apparecchiature, arredi e servizi accessori delle sale.

Si prevede che tale disposizione trova applicazione nei limiti delle risorse appositamente stanziare e previa autorizzazione della Commissione europea ai sensi dell'articolo 108, par. 3 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

Manifestazioni fieristiche internazionali organizzate in Italia

Per attirare stranieri in Italia viene previsto il rilascio di un buono del valore di 10.000 euro alle imprese aventi sede operativa nel territorio nazionale che partecipano alle manifestazioni fieristiche internazionali di settore organizzate in Italia, di cui al calendario fieristico approvato dalla Conferenza delle Regioni e delle Provincie autonome, a far data dall'entrata in vigore della norma e fino al 31/12/2022.

Il buono ha validità sino al 30/11/2022 e può essere richiesto una sola volta da ciascun beneficiario per il rimborso delle spese e dei relativi investimenti sostenuti per la partecipazione alle manifestazioni che si svolgono a far data dall'entrata in vigore della presente disposizione.

Deputato al rilascio del buono è il Ministero dello sviluppo economico, secondo l'ordine temporale di ricezione delle domande, da presentare esclusivamente per via telematica, attraverso un'apposita piattaforma resa disponibile dal Ministero stesso o dal soggetto attuatore, entro 30 giorni dalla data di entrata in vigore della disposizione in commento.

Ciascun richiedente, all'atto di presentazione della domanda, deve indicare un indirizzo di posta elettronica certificata valido e funzionante, nonché le proprie coordinate bancarie. Ciascun richiedente fornisce, altresì, le necessarie dichiarazioni sostitutive di certificazione o di atto notorio, secondo il modello disponibile sulla piattaforma dedicata, in cui attesta una serie di requisiti e condizioni necessari per l'accesso al buono. A seguito della ricezione della domanda, il Ministero rilascia il buono mediante l'indirizzo di posta elettronica certificata comunicato da ciascun richiedente.

Entro la data di scadenza del buono, i beneficiari devono presentare, attraverso la medesima piattaforma, l'istanza di rimborso delle spese e degli investimenti

effettivamente sostenuti per la partecipazione alle manifestazioni fieristiche internazionali di settore. Il rimborso massimo erogabile è pari al 50% degli investimenti effettivamente sostenuti dai soggetti beneficiari ed è comunque contenuto entro il limite massimo del valore del buono assegnato. All'istanza di rimborso è allegata copia del buono e della fattura attestante le spese e gli investimenti sostenuti, con il dettaglio dei relativi costi. In caso di mancata presentazione, mediante la piattaforma ed entro la data di scadenza del buono, della predetta documentazione o di presentazione di documentazione incompleta, al beneficiario non viene erogato alcun rimborso.

Il Ministero dello sviluppo economico provvede al rimborso delle somme richieste, mediante il relativo accredito, entro il 31/12/2022.

Si rammenta che al contributo si applicano i limiti e le condizioni di cui al Reg. UE 1407/2013 della Commissione, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 TFUE agli aiuti *de minimis*, al Reg. UE 1408/2013 della Commissione, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 TFUE e agli aiuti *de minimis* nel settore agricolo e al Reg. UE 717/2014 della commissione, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 TFUE agli aiuti nel settore della pesca e dell'acquacoltura.

Norma interpretativa per servizi di trasporto di persone per finalità turistico-ricreative

Quando le norme originarie non vengono scritte in maniera semplice, necessitano interventi interpretativi che, generalmente sono demandati alla magistratura, ma che, a volte, sono effettuati direttamente dal legislatore.

Il primo di essi riguarda la disciplina IVA in materia di trasporto di persone di cui all'articolo 10, comma 1, numero 14), del DPR 633/72 e della tabella A, parte II-*bis*, numero 1-*ter*), e parte III, numero 127-*novies*, allegata al medesimo decreto. Viene previsto che si applicano le disposizioni citate anche quando le prestazioni ivi richiamate siano effettuate per finalità turistico-ricreative, indipendentemente dalla tipologia del soggetto che le rende, sempre che le stesse abbiano ad oggetto esclusivamente il servizio di trasporto di persone e non comprendano la fornitura di ulteriori servizi, diversi da quelli accessori ai sensi dell'articolo 12 del citato DPR 633/72. L'interpretazione di cui

al primo periodo non si riferisce alle mere prestazioni di noleggio del mezzo di trasporto.

Si tratta:

- del regime di esenzione IVA previsto per le prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante veicoli da piazza;
- dell'assoggettamento a IVA ridotta al 5% per le prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante mezzi di trasporto abilitati ad eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare;
- dell'assoggettamento a IVA ridotta al 10% delle prestazioni di trasporto di persone e dei rispettivi bagagli al seguito.

Società benefit

Concludiamo con le società benefit. Veniva riconosciuto un contributo, sotto forma di credito di imposta, pari al 50% dei costi di costituzione o trasformazione in società *benefit* sostenuti sino al 31 dicembre 2021, fino ad esaurimento dell'importo massimo di 7 milioni di euro, che costituisce limite di spesa (si ricorda che è previsto che il credito sia utilizzabile in compensazione per l'anno 2021).

La novella sta nel fatto che viene estesa l'agevolazione, eliminando il riferimento all'anno 2021.

Le prossime scadenze



30 luglio 2022

MODELLO REDDITI 2022

Termine per effettuare il versamento del saldo 2021 e/o del 1° acconto 2022 delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi (per le persone fisiche, le società di persone e i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che hanno approvato il bilancio entro il 30.04.2022) o della 1ª rata delle stesse in caso di rateizzazione, con la maggiorazione. Termine di versamento delle imposte per gli eredi di persone decedute nel 2021 o entro il mese di febbraio 2022, con la maggiorazione.

IRAP 2022

Termine di versamento del saldo 2021 e del 1° acconto 2022 dell'Irap risultante dalla dichiarazione (per le persone fisiche, le società di persone e i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), con la maggiorazione.

CEDOLARE SECCA

Termine di versamento, in unica soluzione o come 1ª rata (nella misura del 40%) del saldo e dell'acconto dell'imposta sostitutiva dovuta (di importo complessivo pari o superiore a € 257,52), con la maggiorazione.

DIRITTO ANNUALE CCIAA

Termine di versamento del diritto annuale alla Camera di Commercio per le imprese già iscritte al Registro delle Imprese, con la maggiorazione dello 0,40%.

INPS

Termine per versare i contributi Ivs dovuti sul reddito eccedente il minimale a saldo per il 2021 e del 1° acconto per il 2022, con la maggiorazione.

IMPOSTE DIRETTE

I soggetti che hanno approvato il bilancio o rendiconto entro i 180 giorni dalla chiusura del periodo d'imposta devono effettuare il versamento del saldo 2021 e del 1° acconto 2022 delle imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi.

DEFINIZIONE AGEVOLATA

I contribuenti che non hanno corrisposto le rate 2020 e 2021 sono riammessi ai benefici della definizione agevolata effettuando il pagamento, entro il 31.07.2022, delle rate in scadenza nell'anno 2021 di rottamazione ter, saldo e stralcio e rottamazione UE (L. 25/2022).

1 agosto 2022

SOSPENSIONE FERIALE DEI TERMINI

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

16 agosto 2022

IVA

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

VERSAMENTO RITENUTE

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

16 agosto 2022

SOSPENSIONE VERSAMENTI PER COVID

Versamento della 20^a rata (di massimo 24) del 50% degli importi sospesi da marzo a maggio 2020 (D.L. 34/2020, D.L. 104/2020).

INPS ARTIGIANI COMMERCianti

Termine per effettuare il versamento della 2^a rata del contributo fisso minimo per il 2022.

INAIL AUTOLiQUIDAZIONE

I datori di lavoro che hanno scelto di rateizzare il premio Inail, relativo al saldo 2021 e all'acconto 2022, devono effettuare il versamento della relativa rata.
