

Mercoledì 9 marzo 2022

IL CASO DEL GIORNO

Contributo unificato assolvibile sempre con PagoPA

/ Alice BOANO

Il **contributo unificato** per gli atti giudiziari del processo tributario soggiace alla disciplina prevista agli artt. 13 e 14 del DPR 115/2002. L'imposta va corrisposta per ogni grado di giudizio, in relazione a **ciascun atto impugnato** e determinato secondo la tabella [...]

PAGINA 2

IL PUNTO FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Per i titoli di Stato della Russia possibile soluzione "all'argentina"

/ Gianluca ODETTO

La decisione della Banca centrale della Federazione Russa di **non pagare** gli interessi in scadenza sui propri titoli di Stato, o se tecnicamente possibile di onorarli in rubli, pone rilevanti questioni [...]

PAGINA 8

FISCO

Dati sugli oneri deducibili e detraibili da comunicare entro il 16 marzo

Tali dati sono utilizzati dall'Agenzia delle Entrate ai fini delle dichiarazioni precompilate

/ Carlotta Anna Maria GHIO e Massimo NEGRO

Scade il prossimo 16 marzo il termine per trasmettere in via telematica all'Anagrafe tributaria le comunicazioni relative ai dati degli oneri deducibili e detraibili sostenuti dai contribuenti nel periodo d'imposta 2021, ai fini dell'utilizzo da parte dell'Agenzia delle Entrate per la **precompilazione** dei modelli 730/2022 e REDDITI PF 2022. L'Anagrafe tributaria, istituita dal DPR 605/73, è il sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate che per ciascun soggetto raccoglie ed elabora i dati e le notizie aventi rilevanza ai fini tributari. In base all'art. 3 del DLgs. 175/2014, ai fini dell'elaborazione delle dichiarazioni precompilate e dei controlli sugli oneri deducibili e detraibili, taluni soggetti sono tenuti a comunicare all'Anagrafe tributaria i dati relativi agli **oneri** deducibili e detraibili sostenuti dai contribuenti nel periodo d'imposta precedente. Ai sensi del citato DLgs. 175/2014, sono tenuti a comunicare tali **dati** i soggetti che erogano mutui agrari e

fondari, le imprese assicuratrici, gli enti previdenziali e le forme pensionistiche complementari. A tali soggetti, con successivi decreti ministeriali, ne sono stati aggiunti altri tra i quali, a titolo esemplificativo: gli amministratori di condominio, le scuole e gli enti scolastici facenti parte del sistema scolastico nazionale, i soggetti che emettono fatture relative a spese funebri, le università, le ONLUS e le associazioni di promozione sociale.

Tali soggetti, in linea generale, entro il **16 marzo** comunicano i dati relativi alle spese sostenute dai contribuenti nell'anno precedente. Vi sono però alcune **differenze** relative all'obbligatorietà d'invio delle comunicazioni in base alla tipologia di dati da trasmettere.

Ai sensi del DM 10 agosto 2020, relativo alla trasmissione dei dati riguardanti le spese di **istruzione** scolastica detraibili e i relativi rimborsi, le scuole trasmettono la comunicazione all'Anagrafe tributaria [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Bonus tessile e moda al debutto nei bilanci e nei modelli REDDITI

Più indipendenza per le Commissioni tributarie

IVA da omessa fatturazione deducibile dal reddito di impresa se non c'è rivalsa

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 9

FISCO

Acquisti di box auto optabili dal 2022

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

Le detrazioni "edilizie" per le quali risulta possibile esercitare le opzioni, di cui al comma 1 dell'art. 121 del DL 34/2020, sono quelle elencate dal comma 2 del medesimo articolo.

A tale elencazione, la L. [...]

PAGINA 4

Contributo unificato assolvibile sempre con PagoPA

Rimane usabile il modello F23, che è inoltre inviato con l'invito al pagamento se il contributo non viene, in tutto o in parte, versato

/ Alice BOANO

Il **contributo unificato** per gli atti giudiziari del processo tributario soggiace alla disciplina prevista agli [artt. 13 e 14](#) del DPR 115/2002.

L'imposta va corrisposta per ogni grado di giudizio, in relazione a **ciascun atto impugnato** e determinato secondo la tabella contenuta nell'[art. 13](#) comma 6-*quater* del DPR 115/2002, in base al valore della causa.

In relazione a quest'ultimo profilo, la Direzione della Giustizia Tributaria ha messo a disposizione dell'utenza un "calcolatore" del contributo dovuto.

Il contributo unificato viene assolto al momento della costituzione in giudizio, in occasione della compilazione della nota di **iscrizione a ruolo**.

Le modalità di assolvimento al momento previste sono:

- **contrassegno adesivo** da apporre sul modello Comunicazione di versamento;
- conto corrente postale n° 1010376927, intestato a "Tesoreria di Viterbo - Contributo Processo Tributario [art. 37](#) D.L. 98/2011" (ipotesi allo stato attuale nel complesso poco usata);
- **PagoPA**, raggiungibile dall'area riservata del PTT;
- modello F23.

In caso di contrassegno, il modello di comunicazione versamento con applicato il contrassegno stesso deve essere scansionato in formato PDF\A, **firmato digitalmente** e trasmesso tramite il PTT. Il contrassegno in originale dovrà, per prassi, spesso essere consegnato alla Commissione Tributaria adita tramite posta o consegna diretta.

In ordine al "PagoPA", il pagamento avviene dopo la costituzione in giudizio previa selezione dell'opzione "PagoPA effettua pagamenti" presente nell'Area "Servizi e Utilità" inserita nell'Area personale disponibile dopo aver effettuato l'accesso al Portale della giustizia tributaria.

Si tratta della modalità più agevole: nel momento in cui è stata fatta la costituzione in giudizio, ossia quando tramite PEC è comunicato il numero di RGR/RGA, vi è un link per **eseguire il pagamento** del contributo unificato.

L'utente nella pagina Pagamento CUT può modificare i dati richiesti prima di procedere al pagamento.

Per eseguire il pagamento, l'utente viene reindirizzato sul sistema pagoPA dell'Agenzia per l'Italia Digitale (AgID), nella quale si potrà scegliere il gestore del pagamento dalla lista proposta. L'utente potrà consultare tutti i suoi pagamenti, compresi i pagamenti annullati,

nella linea PagoPA consulta pagamenti nella sezione **Servizi e Utilità** della home page del PTT.

Con riferimento al modello F23, dalle istruzioni alla compilazione e dalla ris. Agenzia delle Entrate 27 febbraio 2002 n. [60](#) si ricava che:

- nel "campo 4", bisogna indicare le generalità del **ricorrente/codice fiscale**;
- nel "campo 5", le generalità del resistente;
- nella sezione inerente i dati del versamento occorre indicare, nel "campo 6", il codice dell'ufficio giudiziario adito secondo l'elenco di cui alla Tabella "B" dell'Allegato 6 al DM 17 dicembre 1998 (l'elenco è scaricabile dal sito internet dell'Agenzia);
- nel "campo 8", occorre indicare il codice "1", come prescritto dalle istruzioni alla compilazione del modello F23;
- se ci sono **più parti resistenti** (potrebbe essere il caso ove il ricorso è notificato sia alla Direzione provinciale che all'esattore), nel "campo 10", nello spazio denominato "numero", occorre indicare il numero di essi in cifra ad eccezione del primo, le cui generalità sono già indicate nel "campo 5";
- nel "campo 11", occorre indicare il codice tributo "171T", istituito con ris. Agenzia delle Entrate 7 dicembre 2012 n. [104](#).

In sede di costituzione in giudizio, la ricevuta che attesta il pagamento deve essere scansionata, **firmata digitalmente** e trasmessa come allegato.

Residuale il pagamento con bollettino postale

Ove il contributo non venga, in tutto o in parte, pagato, non ci sono subito conseguenze sanzionatorie, siccome la segreteria notifica un invito al pagamento, con allegato il **modello F23** (in detta ipotesi il pagamento, ad oggi, non sembra poter avvenire in altra maniera).

Se il pagamento non avviene nei trenta giorni dalla notifica, vengono irrogate le sanzioni **dal 100% al 200%** del tributo tramite apposito atto di contestazione.

Per quanto riguarda la riscossione del contributo, questa avviene subito mediante ruolo e cartella di pagamento (in sostanza c'è un binario distinto tra tributo e sanzioni, che non vengono per prassi contestati insieme).

Qualsiasi irregolarità, incluso il radicale omesso versamento del contributo unificato, non compromette la **validità processuale** del ricorso o di altro atto processuale.

Dati sugli oneri deducibili e detraibili da comunicare entro il 16 marzo

Tali dati sono utilizzati dall'Agenzia delle Entrate ai fini delle dichiarazioni precompilate

/ Carlotta Anna Maria GHIO e Massimo NEGRO

Scade il prossimo 16 marzo il termine per trasmettere in via telematica all'Anagrafe tributaria le comunicazioni relative ai dati degli oneri deducibili e detraibili sostenuti dai contribuenti nel periodo d'imposta 2021, ai fini dell'utilizzo da parte dell'Agenzia delle Entrate per la **precompilazione** dei modelli 730/2022 e REDDITI PF 2022. L'Anagrafe tributaria, istituita dal DPR [605/73](#), è il sistema informativo dell'Agenzia delle Entrate che per ciascun soggetto raccoglie ed elabora i dati e le notizie aventi rilevanza ai fini tributari.

In base all'[art. 3](#) del DLgs. 175/2014, ai fini dell'elaborazione delle dichiarazioni precompilate e dei controlli sugli oneri deducibili e detraibili, taluni soggetti sono tenuti a comunicare all'Anagrafe tributaria i dati relativi agli **oneri** deducibili e detraibili sostenuti dai contribuenti nel periodo d'imposta precedente.

Ai sensi del citato DLgs. [175/2014](#), sono tenuti a comunicare tali **dati**: i soggetti che erogano mutui agrari e fondiari, le imprese assicuratrici, gli enti previdenziali e le forme pensionistiche complementari. A tali soggetti, con successivi decreti ministeriali, ne sono stati aggiunti altri tra i quali, a titolo esemplificativo: gli amministratori di condominio, le scuole e gli enti scolastici facenti parte del sistema scolastico nazionale, i soggetti che emettono fatture relative a spese funebri, le università, le ONLUS e le associazioni di promozione sociale.

Tali soggetti, in linea generale, entro il **16 marzo** comunicano i dati relativi alle spese sostenute dai contribuenti nell'anno precedente. Vi sono però alcune **differenze** relative all'obbligatorietà d'invio delle comunicazioni in base alla tipologia di dati da trasmettere.

Ai sensi del DM [10 agosto 2020](#), relativo alla trasmissione dei dati riguardanti le spese di **istruzione** scolastica detraibili e i relativi rimborsi, le scuole trasmettono la comunicazione all'Anagrafe tributaria relativa agli oneri sostenuti nel 2021 solamente in via facoltativa. L'invio della comunicazione sarà obbligatorio a decorrere dal periodo d'imposta 2022, vale a dire dalla comunicazione da trasmettere entro il 16 marzo 2023.

Relativamente alle **erogazioni liberali** in denaro ricevute da ONLUS, associazioni di promozione sociale, fondazioni e associazioni riconosciute che svolgono attività nell'ambito dei beni culturali e paesaggistici o della ricerca scientifica, effettuate da persone fisiche, l'obbligatorietà dell'invio delle comunicazioni a decorrere dal periodo d'imposta 2021 o 2022 dipende da alcune **condizioni** previste dal DM [3 febbraio 2021](#).

Entro il prossimo 16 marzo i citati soggetti sono tenuti, in via **obbligatoria**, a trasmettere la comunicazione dei dati relativi alle erogazioni liberali ricevute nell'anno di imposta 2021 se dal bilancio di esercizio approvato nel medesimo anno risultano ricavi, rendite, proventi o entrate comunque denominate superiori a un milione di euro. I soggetti con ricavi, rendite, proventi o entrate risultanti da bilancio d'esercizio approvato nel 2022 superiori a 220.000 euro, saranno invece tenuti a trasmettere i dati a decorrere dal prossimo anno.

Le comunicazioni dei dati sono effettuate utilizzando il **servizio telematico** Entratel o Fisconline e i software di controllo e di predisposizione dei file messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate. Le imprese di assicurazione, a differenza degli altri soggetti, trasmettono le comunicazioni utilizzando il Sistema di interscambio dati (SID). Le modalità tecniche di trasmissione dei dati sono individuate da alcuni provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate, diversi a seconda della tipologia di dati da comunicare.

Le dichiarazioni precompilate saranno poi rese disponibili sul sito dell'Agenzia delle Entrate, nell'apposita area autenticata, entro il prossimo **30 aprile**: ciascun contribuente potrà accedere direttamente alla propria dichiarazione precompilata. Se le informazioni in possesso dell'Agenzia delle Entrate risultano incomplete o incongruenti, non vengono inserite direttamente nella dichiarazione precompilata, ma sono esposte in un apposito "prospetto separato" al fine di consentire al contribuente di verificarle.

Sanzioni ridotte se le comunicazioni sono corrette entro cinque giorni

Sotto il profilo sanzionatorio, ai sensi dell'[art. 3](#) del DLgs. 175/2014, in caso di omessa, tardiva o errata trasmissione dei dati si applica la **sanzione** di 100 euro per ogni comunicazione, nella misura massima di 50.000 euro. Nei casi di errata comunicazione dei dati, la sanzione non si applica se la trasmissione dei dati corretti è effettuata entro i cinque giorni successivi alla scadenza, ovvero, in caso di segnalazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, entro i cinque giorni successivi alla segnalazione stessa. La sanzione è infine ridotta a un terzo, con un massimo di 20.000 euro, se le comunicazioni sono correttamente trasmesse entro sessanta giorni dalla scadenza prevista.

Acquisti di box auto optabili dal 2022

L'opzione per cessione/sconto è possibile per le spese sostenute dal 1° gennaio 2022, con rogito a decorrere dalla stessa data

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

Le detrazioni "edilizie" per le quali risulta possibile esercitare le opzioni, di cui al comma 1 dell'[art. 121](#) del DL 34/2020, sono quelle elencate dal comma 2 del medesimo articolo.

A tale elencazione, la L. [234/2021](#) ha aggiunto:

- gli interventi volti all'eliminazione delle barriere architettoniche, di cui all'[art. 119-ter](#) del DL 34/2020, che consentono di beneficiare della detrazione del 75%;
- gli interventi relativi alla realizzazione di **autorimesse o posti auto pertinenziali** anche a proprietà comune che, ai sensi dell'[art. 16-bis](#) comma 1 lett. d) del TUIR beneficiano della detrazione IRPEF del 50%.

Se per la "nuova" detrazione introdotta dall'[art. 119-ter](#) del DL 34/2020 non ci sono dubbi che la possibilità di opzione riguardi le spese sostenute dal 1° gennaio 2022, qualche dubbio sull'**applicabilità** delle disposizioni contenute nell'[art. 121](#) del DL 34/2020, invece, emerge con riguardo agli acquisti di posti auto pertinenziali. La detrazione IRPEF in questione è prevista dalla lett. d) dell'[art. 16-bis](#) comma 1 del TUIR, ai sensi della quale è possibile fruire dell'agevolazione per:

- gli interventi relativi alla realizzazione di parcheggi (autorimesse o posti auto, anche a proprietà comune),
- l'acquisto di box e posti auto già realizzati dall'impresa di costruzione,

purché esista o venga creato un vincolo di **pertinenzialità** con un'unità immobiliare residenziale.

Per via del fatto che gli interventi della lett. d) dell'[art. 16-bis](#) comma 1 del TUIR sono stati aggiunti al comma 2 dell'[art. 121](#) del DL 34/2020 dalla legge di bilancio 2022, in vigore dal 1° gennaio 2022, non vi sono dubbi circa la possibilità di **optare** per cessione/sconto quando le spese risultano sostenute dal 1° gennaio 2022.

Quindi, nei casi in cui vengano acquistati box e posti auto pertinenziali da un'impresa di costruzione dal 1° gennaio 2022, con spese sostenute e rogito effettuato a decorrere da tale data, sarà senz'altro possibile optare per la cessione del credito relativo alla detrazione

spettante o per il c.d. "**sconto sul corrispettivo**", di cui all'[art. 121](#) del DL 34/2020 (in questi casi la comunicazione di opzione dovrà essere trasmessa entro il 16 marzo 2023, salvo future proroghe del termine).

Ci si potrebbe chiedere, tuttavia, se sia possibile esercitare l'opzione per gli **acconti** pagati nel **2021** con rogito nel 2022 o, persino, per gli acconti pagati nel 2021 con rogito nel 2021.

Ciò in quanto il quadro normativo contenuto nell'[art. 121](#) del DL 34/2020, post L. 234/2021 è il seguente:

- il comma 2 stabilisce che "le disposizioni contenute nel presente articolo si applicano per le spese relative agli interventi di (...) recupero del patrimonio edilizio di cui all'[articolo 16-bis](#), comma 1, lettere a), b) e d)" del TUIR;

- il comma 1 dispone che "i soggetti che sostengono, negli anni 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024, spese per gli interventi elencati al comma 2 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante, alternativamente: a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, (...) b) per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare".

Criticità sull'entrata in vigore

Per via del fatto che il comma 2 rimanda alle disposizioni del comma 1 che prevedono la possibilità di optare con riguardo alle spese sostenute dal 2020 al 2024, una interpretazione sistematica della norma porterebbe a ritenere che anche per le spese sostenute nel **2021** per l'acquisto di box auto pertinenziali, a prescindere dalla data di esecuzione del rogito, si potrebbe optare per la cessione della detrazione spettante (lo sconto sul corrispettivo non sarebbe praticabile in quanto le fatture sono già state emesse senza lo sconto).

In assenza di chiarimenti ufficiali, tuttavia, detta **interpretazione** della norma pare essere oltremodo **rischiosa**.

Bonus tessile e moda al debutto nei bilanci e nei modelli REDDITI

In quanto concesso in via eccezionale a seguito della pandemia COVID-19 dovrebbe essere escluso da imposizione

/ Pamela ALBERTI e Luca FORNERO

Le imprese beneficiarie del credito d'imposta sulle rimanenze di magazzino nel settore tessile, della moda e degli accessori (ex [art. 48-bis](#) del DL 34/2020) si trovano per la prima volta a "gestire" l'agevolazione nei bilanci in chiusura al 31 dicembre 2021 e nel **modello REDDITI 2022**.

Infatti, l'incentivo spettante per il 2020 è divenuto certo e determinabile solo alla fine del 2021, a seguito della definizione, nel contempo:

- dei relativi **beneficiari** (si vedano il DM [27 luglio 2021](#) e, limitatamente al 2021, l'[art. 3](#) comma 3 del DL 4/2022);

- dell'importo effettivamente fruibile (si veda il provv. Agenzia delle Entrate n. 334506/2021).

Il beneficio **maturato** con riferimento al **2020**, pertanto, non può che trovare allocazione nel bilancio 2021.

Quanto alle **modalità di rilevazione**, è possibile riprendere le considerazioni formulabili in ordine a qualsiasi incentivo riconosciuto nella forma di credito d'imposta, utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24.

In particolare, ove i benefici siano concessi con lo scopo di **integrare** i ricavi dell'attività dell'impresa o di ridurre i relativi costi ed oneri (come nel caso di specie), dovrebbero essere rilevati, analogamente ai contributi in conto esercizio:

- nella voce A.5, se integrano i ricavi o riducono i costi dell'attività caratteristica o delle attività accessorie diverse da quella finanziaria;

- nella voce 20, se riducono i costi per imposte.

Posto che il credito d'imposta in esame può essere utilizzato a riduzione di debiti non solo fiscali, ma anche contributivi (secondo la disciplina generale delle compensazioni nel modello F24), appare preferibile la sua contabilizzazione all'interno della **voce A.5** del Conto economico.

In merito al **trattamento fiscale**, la relativa norma istitutiva non fornisce alcuna indicazione, né constano, ad oggi, chiarimenti di fonte ufficiale.

In ogni caso, l'ampia formulazione dell'[art. 10-bis](#) del DL 137/2020 pare consentire di includere il credito di imposta in esame nel relativo ambito applicativo.

In particolare, in base alla disposizione da ultimo citata, i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati

in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti alle imprese e agli esercenti arti o professioni, nonché ai lavoratori autonomi:

- **non concorrono** alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini IRAP;

- non rilevano ai fini del pro rata di deducibilità degli interessi passivi (per i soggetti IRPEF) e delle spese generali (di cui, rispettivamente, agli [artt. 61](#) e [109](#) comma 5 del TUIR).

Ora, il credito d'imposta in commento è concesso proprio al fine di "contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento adottate per l'emergenza epidemiologica da COVID-19 sulle rimanenze finali di magazzino nei settori contraddistinti da stagionalità e obsolescenza dei prodotti" (così, espressamente, il comma 1 dell'[art. 48-bis](#) del DL 34/2020): non dovrebbero, quindi, sussistere dubbi sulla spettanza del regime di **esclusione da imposizione** (in tal senso, si è pronunciata la circ. Agenzia delle Entrate n. [1/2022](#), § 2.4, con riferimento al credito d'imposta per il pagamento del canone unico patrimoniale ex [art. 1](#) comma 816 ss. della L. 160/2019, consideratane la finalità).

Pertanto, se si aderisce a tale impostazione, ove contabilizzato nella voce A.5 del Conto economico, in sede di modello REDDITI SC 2022, lo stesso dovrà essere oggetto di una **variazione in diminuzione** all'interno del rigo "residuale" RF55 con codice 99.

Esso andrà poi indicato, nel contempo:

- nel **quadro RU** con il codice credito "I5";

- nel prospetto "Aiuti di Stato" all'interno del quadro RS con il codice aiuto "67".

Con riferimento al secondo punto, fatte salve future ipotesi di esonero, depongono in tal senso le **specifiche tecniche** del modello REDDITI SC 2022, approvate con il provv. n. [48197/2022](#), secondo cui, se "presente il codice I5 nel campo RU001001 e RU005003 è presente, deve essere presente un rigo con RS401001 che assume valore 67 (...)".

Più indipendenza per le Commissioni tributarie

L'ANC è stata sentita in audizione sulla riforma della giustizia tributaria dalle Commissioni riunite Giustizia e Finanze del Senato

/ REDAZIONE

La **riforma** della **giustizia tributaria** dovrà assicurare l'indipendenza e una maggiore specializzazione dei giudici. Lo aveva chiesto la scorsa settimana il Consiglio nazionale dei commercialisti, lo ha ribadito ieri, sempre dinanzi alle Commissioni riunite Giustizia e Finanze del Senato, anche l'ANC.

L'associazione sindacale guidata da Marco Cuchel ha presentato al Parlamento una **serie di proposte**, sintetizzate in un comunicato stampa diffuso al termine dell'audizione. Innanzitutto, ha spiegato, bisogna garantire i principi di imparzialità, terzietà e indipendenza degli organi giudicanti, attraverso il "superamento della dipendenza della struttura organizzativa delle Commissioni tributarie dal Ministero delle Finanze, prevedendo che l'organizzazione, la gestione dei giudici tributari e delle relative segreterie (cancellerie) siano affidate esclusivamente alla Presidenza del Consiglio dei Ministri".

Inoltre, si chiede di mettere da parte l'idea del giudice monocratico: "È imprescindibile – scrive l'ANC – la presenza di un **collegio giudicante**, qualunque sia il valore della controversia e per qualunque grado di giudizio". Anche sulla preparazione dei giudici, l'associazione si allinea alle richieste avanzate dal Consiglio nazionale: i componenti delle Commissioni tributarie dovranno accedere alla carica attraverso "un concorso pubblico per esami", svolgere l'attività "sotto forma di rapporto di lavoro dipendente a tempo pieno", ed essere "assoggettati a specifica formazione professionale

obbligatoria avendo riconosciuta adeguata remunerazione".

Quanto, invece, ai professionisti abilitati alla difesa in giudizio, il **patrocinio** dovrà essere riservato agli iscritti agli "Ordini del comparto economico-giuridico-contabile", ai quali andrebbe riconosciuta la possibilità di "esercitare dinanzi alla Corte di Cassazione". Da scongiurare, dunque, ogni ipotesi di allargamento ad altre figure professionali.

Da scongiurare ogni ipotesi di allargamento del patrocinio ad altre figure

Secondo l'associazione sindacale, la riforma dovrà intervenire anche sull'istituto della **mediazione tributaria**, prevedendo che si possa svolgere presso un "organo terzo e indipendente", dinanzi a un collegio composto da un giudice, un rappresentante della Pubblica Amministrazione e un professionista", proprio come avviene per la mediazione in ambito civile.

Le ultime due proposte riguardano la necessità di **ridurre i tempi** di deposito delle sentenze, prevedendo che il termine di trenta giorni dallo svolgimento dell'udienza diventi perentorio e non più ordinatorio come oggi, e di aumentare gli investimenti in strutture, tecnologie e risorse umane, al fine di "migliorare l'efficienza del lavoro svolto dalle attuali segreterie, future cancellerie".

IVA da omessa fatturazione deducibile dal reddito di impresa se non c'è rivalsa

La Cassazione si è pronunciata nel contesto ante DL 1/2012

/ Alfio CISSELLO

Per effetto dell'[art. 99](#) comma 1 del TUIR, "Le imposte sui redditi e quelle per le quali è **prevista la rivalsa**, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. Le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento".

La Corte di Cassazione, con la sentenza 3 marzo 2022 n. [7112](#), applicando la menzionata norma, ha sancito che deve ritenersi **deducibile dal reddito** di impresa l'IVA recuperata a tassazione, nelle annualità in cui non era ancora in vigore l'[art. 60](#) del DPR 633/72 post DL [1/2012](#).

Nella specie si era in presenza di IVA derivante da operazioni presumibilmente **non fatturate** in modo corretto, pagata in seguito a un accordo di adesione con le Entrate.

Il contribuente, per quanto sembra emergere dai fatti di causa, aveva trattato l'IVA come costo e l'aveva dedotta dal reddito di impresa. In sede di controllo, le Entrate avevano disconosciuto la deduzione ai sensi dell'art. 99 del TUIR, trattandosi di imposta per la quale è prevista la rivalsa.

In base al ragionamento della Cassazione, posto che l'IVA recuperata in sede di accertamento non può essere addebitata in rivalsa, finisce con l'essere un'imposta **a carico del contribuente** e in quanto tale deducibile dal reddito di impresa.

Come anticipato, i fatti di causa sono antecedenti al DL 1/2012, che ha introdotto l'[art. 60](#) comma 7 del DPR 633/72, secondo cui "Il contribuente ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica nei confronti dei cessionari dei beni o dei committenti dei servizi soltanto **a seguito del pagamento** dell'imposta o della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi. In tal caso, il cessionario o il committente può esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al **secondo anno successivo** a quello in cui ha corrisposto l'imposta o la maggiore imposta addebitata in via di rivalsa ed alle condizioni esistenti al momento di effettuazione della originaria operazione".

Non si tratta di norma retroattiva, che aveva effetto dal 24 gennaio 2012.

I giudici precisano: "... non essendo possibile nel 2011 rivalersi, *ratione temporis*, dell'Iva in questione, **non ostava alla sua deduzione**, ai fini Ires ed Irap, il succitato art. 99 ...".

A oggi, essendo l'IVA accertata addebitabile in rivalsa, la **deducibilità va esclusa** ai sensi del richiamato [art. 99](#) del TUIR.

Si può però effettuare una ulteriore considerazione: la rivalsa ex art. 60 del DPR 633/72 presuppone che il cessionario/committente sia **individuato**.

Laddove l'accertamento sia di tipo analitico-induttivo (tovagliometro, percentuali di ricarico ...) o di tipo induttivo (in cui le operazioni imponibili possono essere ricostruite sulla base di ogni elemento in possesso degli uffici) la controparte contrattuale, spesso, non è individuata né è individuabile, semplicemente in quanto la tipologia di accertamento ha come base una mera **presunzione di evasione**.

Pertanto, si tratta di maggiore IVA non addebitabile in rivalsa anche nel contesto attuale, dunque, applicando in modo esteso il principio della sentenza n. 7112, si potrebbe affermare che l'IVA richiesta ad esempio in sede di accertamento derivante dalle **percentuali di ricarico** sia deducibile dal reddito di impresa.

Principio "spendibile" negli accertamenti presuntivi

Il caso oggetto della sentenza n. 7112 non riguarda quindi la deduzione dal reddito di impresa dell'IVA recuperata al cessionario/committente in quanto **indebitabile**.

La giurisprudenza, in quest'ultimo caso, ha già optato per la deducibilità del costo, in un recupero derivante da operazioni soggettivamente inesistenti (C.T. Prov. Reggio Emilia 17 luglio 2017 n. [203/2/17](#)).

Ovviamente, non può ritenersi deducibile l'IVA detratta e recuperata in quanto non inerente.

In ogni caso, la deduzione non riguarda le **sanzioni** irrogate dalle Entrate in ragione dell'omessa fatturazione o della indebita detrazione, per loro natura indeducibili, quanto meno secondo l'opinione maggiormente accreditata.

Per i titoli di Stato della Russia possibile soluzione "all'argentina"

Prospettive di default sotto la lente degli intermediari che custodiscono i bond per conto dei clienti

/ Gianluca ODETTO

La decisione della Banca centrale della Federazione Russa di **non pagare** gli interessi in scadenza sui propri titoli di Stato, o se tecnicamente possibile di onorarli in rubli, pone rilevanti questioni per gli intermediari che gestiscono, per conto degli investitori, tali attività, e naturalmente di riflesso per i sottoscrittori dei titoli.

Il peso della problematica è accentuato sia dall'elevato volume degli interessi in scadenza, sia dal tasso contrattuale, in più casi molto alto dato il corrispondente rischio Paese, concretizzatosi poi con gli **eventi bellici** delle ultime settimane.

Esiste allo scopo un precedente, riferito al *default* tecnico dell'Argentina del 2001, a seguito del quale erano state diramate dall'Amministrazione apposite istruzioni, le quali dovrebbero continuare a valere anche nell'attuale contesto ove gli scenari più pessimistici dovessero trovare conferma.

Con riferimento al primo passo allora occorso (la dichiarazione dello Stato sudamericano di sospendere il pagamento delle cedole in scadenza), la ris. Agenzia delle Entrate n. [99/2003](#) aveva evidenziato, in risposta alle domande poste dagli **intermediari italiani**, che sulle cedole scadute ma non pagate non trova applicazione l'imposta sostitutiva prevista dall'[art. 2](#) del DLgs. 239/96, posto che il presupposto d'imposta è fissato nella percezione degli interessi: le movimentazioni del conto unico, che partono dal momento della scadenza della cedola, individuano quindi il momento generatore degli obblighi dell'intermediario, i quali però vengono meno in assenza del presupposto impositivo, rappresentato come detto dall'incasso degli interessi.

La stessa ris. n. 99/2003 aveva poi evidenziato che, anche per le **operazioni di compravendita** dei titoli, laddove i prezzi di vendita non tengano conto degli interessi maturati (in quanto si presume che non verranno pagati), viene a cadere il presupposto impositivo per il prelievo.

Il documento concludeva poi nel senso per cui, se lo Stato emittente riprende a pagare gli interessi, riparte in sostanza il sistema di tassazione previsto dal DLgs. [239/96](#).

Un passo ulteriore era poi stato fatto a seguito dell'Offerta Pubblica di Scambio proposta agli investitori italiani, a fronte della quale l'Argentina si era impegnata ad assegnare **nuove obbligazioni** agli investitori dei titoli non onorati. Nella consapevolezza che una misura del genere potrebbe essere in futuro adottata anche nei rapporti con Stati – la Russia è tale – con un elevato interscambio internazionale, e che necessiteranno

presumibilmente di nuove emissioni per finanziarsi, va in questo contesto ricordato che la ris. Agenzia delle Entrate n. 99/2005 aveva qualificato l'OPS alla stregua di una permuta, suscettibile di generare plusvalenze quantificate in misura pari alla differenza tra il valore normale dei nuovi titoli e il valore fiscalmente riconosciuto dei vecchi titoli.

Per il primo termine, si doveva fare riferimento ai valori *over the counter*, mancando una quotazione nei mercati regolamentati. Per il secondo, ad avviso della risoluzione si doveva considerare l'ammontare in linea capitale non rimborsato, maggiorato degli interessi anch'essi non pagati alla **data "spartiacque"** del 31 dicembre 2001.

In continuità con la precedente ris. n. 99/2003, era stato chiarito che gli interessi non pagati non dovevano essere assoggettati a tassazione in via autonoma, *ex post*, al momento di efficacia dell'OPS: diversamente, di tali interessi si era tenuto conto nella determinazione del valore delle **nuove obbligazioni** da attribuire agli aderenti, e pertanto essi dovevano considerarsi "inglobati" nell'ammontare della plusvalenza da assoggettare a tassazione al momento dello scambio.

Offerta Pubblica di Scambio assimilata alla permuta

Un ulteriore caso che potrebbe venire ad esistenza è quello dell'**arbitrato**. Anche in questa situazione l'Agenzia, con la circ. n. [30/2016](#), aveva analizzato la fattispecie con riferimento ai rapporti con l'Argentina, ed in particolare con riferimento alla situazione delle persone che non avevano aderito all'OPS e avevano raggiunto in sede arbitrale un accordo con lo Stato sudamericano per il rimborso di una somma in denaro pari al 150% del valore nominale dei titoli scaduti.

Nella circolare viene evidenziato che, in questo caso, rappresenta **plusvalenza imponibile** ai sensi dell'[art. 67](#) comma 1 lettera c-ter del TUIR la differenza tra le somme percepite e il costo fiscalmente riconosciuto dei titoli non onorati.

Va da ultimo ricordato che, allo Stato attuale, il prelievo in esame, così come quello sulle cedole del debito pubblico russo, avviene nella misura del 12,50%. La Russia continua, infatti, a fare parte della *white list* di cui al DM [4 settembre 1996](#) e successive modifiche e integrazioni (nessuna penalizzazione in materia è stata adottata ad oggi da parte dell'Italia), per cui non trova applicazione né per gli interessi sulle cedole pagate, né per le plusvalenze derivanti dalla cessione dei titoli di Stato, il prelievo nella misura standard del 26%.

Il Fisco non può chiedere i dati personali dei contribuenti in modo illimitato

L'onere della prova spetta all'amministrazione pubblica

/ Silvio RIVETTI

Il potere dell'amministrazione tributaria di richiedere **informazioni e dati personali** ai suoi contribuenti non è illimitato e dev'essere esercitato nel rispetto dei criteri unionali fissati dal Regolamento generale sulla protezione dei dati personali n. [2016/679](#) del 27 aprile 2016 (GDPR: *General Data Protection Regulation*). In conseguenza di ciò, la raccolta di informazioni da parte del Fisco deve riguardare solo i dati necessari agli scopi che hanno giustificato la raccolta stessa; e deve protrarsi per un tempo limitato e definito.

È questo l'interessante principio di diritto reso dalla recente sentenza del 24 febbraio 2022 della Corte di Giustizia dell'Unione europea, resa in merito alla causa [C-175/20](#) che vedeva contrapporsi una società lettone attiva nelle **vendite on line** all'Amministrazione finanziaria del suo Paese. Quest'ultima aveva richiesto alla società contribuente di trasmetterle un flusso continuativo di dati su scala mensile, riguardanti gli annunci esposti sul suo sito internet relativi agli autoveicoli in vendita, ai rispettivi prezzi e ai dati dei venditori (tali dati, per di più, dovevano essere forniti in un formato rielaborato, in modo da consentire all'amministrazione di filtrare e selezionare i dati stessi).

La società contribuente si opponeva a una simile richiesta invocando l'applicabilità, anche nei confronti del Fisco nazionale, del citato Regolamento unionale 2016/679 e in particolare del suo [art. 5](#) par. 1, disponente il principio di proporzionalità in tema di raccolta e trattamento dei dati personali. In applicazione di tale criterio, le amministrazioni fiscali non sarebbero titolate a richiedere ai contribuenti la trasmissione, per un **tempo illimitato**, di una mole indefinita di dati personali, concernenti un numero non delimitato di persone, senza alcuna individuazione dei contribuenti nei cui confronti sarebbero poi stati avviati i controlli.

La questione approdava al vaglio del **giudice unionale**, chiamato a dirimere la questione pregiudiziale se gli uffici tributari, pur titolari del potere di ottenere le informazioni necessarie per eseguire il loro compito istituzionale, e per quanto investiti degli obblighi in tema di trattamento dei dati personali in connessione a tali richieste, possano anche dirsi abilitati ad imporre ai contribuenti doveri di comunicazione di dati e informazioni aventi carattere illimitato in termini quantitativi e temporali.

Con la decisione in commento, la Corte europea non solo ribadisce la generale applicabilità dell'invocato

Regolamento 2016/679 alle Amministrazioni finanziarie dei Paesi membri; ma dispone anche la specifica vincolatività, in capo a queste ultime, sia del principio di responsabilizzazione di cui al combinato disposto dei paragrafi 1 e 2 del menzionato art. 5 – in conseguenza del quale l'ente erariale è tenuto a dimostrare di aver **ridotto al minimo possibile** la quantità di dati personali da raccogliere –; sia del principio di minimizzazione dei dati personali, per cui il periodo di raccolta degli stessi dev'essere limitato a quanto strettamente necessario per raggiungere gli obiettivi perseguiti dall'ente richiedente, aventi natura di interesse generale.

La CGUE, rinviando al giudice nazionale la valutazione nel merito della questione controversa, non manca di sottolineare il principio di base, ribadito da costante giurisprudenza (sentenza del 6 ottobre 2020, *Privacy International*, causa C-623/17), per cui le richieste di informazioni inoltrate dal Fisco devono fondarsi su criteri oggettivi e in funzione di scopi definiti, i quali vanno rappresentati in maniera chiara ai contribuenti sollecitati a **fornire i dati richiamati**.

La Corte di Giustizia adotta una linea imparziale

Da tale impostazione discende così, nel prosieguo del ragionamento unionale, il profilo processuale per cui compete all'Amministrazione fiscale parte in causa di rendere puntuale dimostrazione, nel giudizio di merito, che la sua richiesta di informazioni è sufficientemente definita nei contenuti e nei fini, in modo tale da essere idonea a consentire tanto al suo destinatario di assicurarsi della liceità della **trasmissione** dei dati personali richiesti; quanto al giudice nazionale di controllare la legittimità dei trattamenti dei dati in questione.

I principi presi in considerazione dalla giurisprudenza unionale non possono che assumere rilievo anche con riferimento alle modalità di svolgimento delle attività istruttorie e di raccolta di **dati, notizie e informazioni utili**, che connotano l'agire quotidiano dell'Amministrazione fiscale italiana; attività che si svolgono in particolare secondo i criteri di cui agli [artt. 32 e 33](#) del DPR 600/1973 (in tema di richieste di dati e informazioni, e di accessi ispezioni e verifiche); nonché nel rispetto delle speculari garanzie previste, sul piano formale, dagli [artt. 6](#) comma 4 e [12](#) della L. 212/2000 (Statuto del contribuente).

Ripartizione del compenso tra OCC e liquidatore incerta

L'accordo tra le parti, per la determinazione e liquidazione dei compensi, può essere non solo espresso, ma anche desumibile per "facta concludentia"

/ Chiara CRACOLICI e Alessandro CURLETTI

La delicata e articolata questione relativa alla determinazione del compenso nella procedura di liquidazione del patrimonio e la **ripartizione** dello stesso tra l'organismo di composizione della crisi o, più precisamente, tra i gestori della crisi (presupponendo una composizione collegiale, caratterizzata dalla compresenza di un gestore della crisi consulente del debitore e di un gestore della crisi attestatore) e il liquidatore nominato dal giudice (presupponendo che sia individuato nella stessa persona del gestore della crisi attestatore) è stata per la prima volta affrontata in un decreto del Tribunale di Torino del [27 maggio 2021](#) nell'ambito di una procedura di liquidazione del patrimonio.

Nella fattispecie, si tratta di un decreto di **rigetto** di un'istanza di liquidazione del compenso formulata dal liquidatore nel corso della procedura. Al fine di poter comprendere le argomentazioni sottese al decreto, occorre contestualizzare le circostanze fattuali che hanno determinato le statuizioni in esso contenute. Una debitrice sovraindebitata si era rivolta a un OCC, al fine di porre rimedio, attraverso la presentazione di una delle tre procedure di cui alla L. [3/2012](#), alla propria situazione di sovraindebitamento.

Il referente dell'OCC nominava **due gestori** della crisi, l'uno con funzioni di consulente del debitore (che ha provveduto a redigere la domanda di liquidazione), l'altro con funzioni di attestatore (che ha provveduto a redigere la relazione particolareggiata). La ricorrente sottoscriveva il preventivo delle spese relative all'OCC e, con l'ausilio di quest'ultimo, nelle persone dei due menzionati gestori della crisi, formulava domanda di liquidazione del patrimonio ex [artt. 14-ter](#) ss. della L. 3/2012, in esito alla quale il Tribunale emetteva il decreto di apertura, nominando quale liquidatore il medesimo gestore attestatore.

Il liquidatore, nel corso della procedura, espletati i propri incombeni di legge, formulava istanza di liquidazione del proprio compenso. Il Tribunale, con il decreto citato, rigettava l'istanza formulata sulla base delle seguenti articolate premesse e argomentazioni. Quanto alle premesse, è stato osservato che:

- ex [artt. 10 e 13](#) del DM 202/2014, l'attività dell'OCC è **unica** e il gestore nominato all'interno dell'organismo esegue personalmente l'attività;
- in difetto di un accordo tra le parti, i **parametri** per la liquidazione del compenso dell'OCC sono determinati ai sensi degli [artt. 16](#) ss. del citato DM;
- ex art. [17](#) dello stesso DM, il compenso per le attività

svolte dall'OCC è unico;

- mentre per accordi e piani, ai sensi dell'art. 16 del DM può essere previsto un compenso **aggiuntivo** per la fase successiva all'omologa, analoga previsione non è in verità contemplata per le procedure di liquidazione;

- per tali ultime, l'[art. 18](#) del DM contempla i parametri per la determinazione del compenso del liquidatore nominato dal Tribunale.

Fatte queste premesse, il decreto in esame dà *in primis* atto delle **differenti funzioni** svolte, nell'ambito della procedura, rispettivamente, dall'OCC (nella specie il gestore della crisi attestatore) e dal liquidatore (laddove nominato dal Tribunale nella stessa persona del gestore della crisi attestatore), limitandosi il primo a predisporre la relazione, svolgendo invece il secondo differenti funzioni, tra cui anche l'accertamento dell'attivo e passivo.

Pertanto, stante le differenti funzioni, il decreto implicitamente ritiene che **entrambe** le attività debbano essere remunerate, sennonché sempre e comunque nel rispetto dei principi del DM 202/2014, vale a dire l'unicità e la determinazione e ripartizione del compenso secondo criteri di proporzionalità ai sensi dell'art. 17 e in forza di specifico accordo tra le parti e, in difetto di esso, sulla base dei parametri fissati dagli artt. 16 ss.

Con riferimento alla determinazione del compenso secondo questi ultimi parametri, l'art. 18 si limita a disciplinare i parametri per la liquidazione del compenso del solo liquidatore, senza, al contempo, fissare i parametri per la liquidazione del compenso dell'OCC per l'attività **prodromica** svolta sino all'apertura della procedura liquidatoria; nel silenzio della legge, il decreto ritiene che verosimilmente si possa far riferimento "all'attivo e al passivo emergenti dalla relazione particolareggiata dell'attestatore [...]".

Pertanto, il decreto appare altresì innovativo in quanto sembrerebbe presupporre che l'accordo tra le parti, in punto determinazione e liquidazione dei compensi nella procedura liquidatoria, possa essere non soltanto espresso, ma anche desumibile per *facta concludentia*, allorquando il preventivo sottoscritto dal debitore sia quantificato dall'OCC in una misura tale, "ampiamente comprensiva della **quota** relativa alla funzione di liquidatore", che, "in ossequio ai principi di unicità del compenso e proporzionalità", possa far desumere "l'intenzione delle parti" di indicare un compenso complessivo per la gestione dell'intera procedura.

Nuovi criteri per i compensi dei commissari giudiziali

Limiti agli acconti sul compenso del commissario straordinario

/ Antonio NICOTRA e Marco PEZZETTA

Il DM [21 giugno 2021](#), pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 4 marzo, modifica il decreto [3 novembre 2016](#) in tema di **compensi** di commissari giudiziali, commissari straordinari e membri dei comitati di sorveglianza delle amministrazioni straordinarie delle grandi imprese. Un punto cardine è rappresentato dal principio per cui il compenso dell'attività relativa alla gestione dell'esercizio dell'impresa consiste in una percentuale, individuata in allegato al DM, dei **ricavi** conseguiti nel periodo in cui essa si svolge. L'effettivo riconoscimento del **10%** di tale compenso è corrisposto previa verifica da parte dell'Autorità vigilante del conseguimento di obiettivi di efficacia, efficienza ed economicità, avendo, tra l'altro, riguardo: alla trasmissione tempestiva e completa delle relazioni e comunicazioni obbligatorie; all'adeguato **soddisfacimento** del ceto creditorio, anche chirografario; all'adozione di iniziative per il mantenimento dell'occupazione; alla restituzione dell'eventuale importo della garanzia; a ogni altra circostanza rilevante.

Quanto a **consulenze** e incarichi a professionisti, inoltre, il DM prevede che, nel rispetto dell'[art. 41](#) del DLgs. 270/99, se nel corso della procedura il loro costo è superiore a determinate soglie dell'attivo realizzato, il compenso finale del commissario è **ridotto**, con la seguente progressione: del 10% se il costo sostenuto per le consulenze e gli incarichi attribuiti, di qualunque natura, è superiore al 5% ma non al 10% rispetto all'attivo realizzato; del 15% se il medesimo costo è superiore in una percentuale compresa tra il 10,01% e il 20% rispetto all'attivo realizzato dalla procedura; del 25% se il costo è superiore in una percentuale compresa tra il 20,01% e il 30% rispetto all'attivo realizzato dalla procedura; del 40% se il costo è superiore al 30% rispetto all'attivo realizzato dalla procedura.

Sono però **escluse** dal computo dei costi per consulenze e incarichi le **spese legali** per rappresentanza in giudizio degli interessi della procedura e quelle previste dagli adempimenti di legge in materia.

Il compenso liquidato al commissario è da intendersi onnicomprensivo, esclusi altri compensi o indennità e oneri diretti o indiretti a carico della procedura, salvo il rimborso, sotto il **controllo** del comitato di sorveglianza, delle spese sostenute per l'espletamento dell'incarico "previa attestazione di congruenza e inerenza delle stesse spese da parte del commissario"; nel caso in cui le spese siano sostenute nell'interesse di più società soggette ad amministrazione straordinaria, dovranno

essere **ripartite** fra le procedure in proporzione dell'attivo realizzato, ancorché poste provvisoriamente a carico di una o più di esse.

Limiti anche agli acconti sul compenso al commissario straordinario. Essi saranno possibili solo al **termine** della fase di esercizio di impresa e limitatamente alle procedure, di cui al DL [347/2003](#), oggetto di proroghe dei termini di esecuzione del programma, dopo almeno **2 anni** dal conferimento dell'incarico. Successivamente potranno essere corrisposti acconti con cadenza non inferiore a **36 mesi** e, nel complesso, gli acconti non potranno eccedere il 50% della remunerazione maturata in relazione al passivo accertato e alle somme oggetto di ripartizione ai creditori. A chiusura della procedura l'ammontare sarà ridotto, con le modalità previste dall'[art. 7](#) comma 3-*bis*.

È soppresso l'[art. 13](#) (clausola di salvaguardia) e all'[art. 14](#) comma 1 è previsto che a ciascun membro del comitato di sorveglianza nominato in qualità di **esperto** spetti un compenso a carico della procedura di amministrazione straordinaria. Se la procedura è estesa a imprese del **gruppo**, il compenso "**unico** per gruppo", determinato unitariamente, può essere provvisoriamente posto a carico della procedura madre o di altra impresa del gruppo ed è imputato in via definitiva alle singole procedure ex [art. 85](#) comma 2 del DLgs. 270/1999.

Il compenso dovuto ai membri del Comitato di sorveglianza, ai sensi dell'[art. 15](#), è determinato **unitariamente** per le imprese del gruppo sottoposte alla procedura e consiste nella sommatoria degli importi di cui al nuovo allegato IV, individuati sulla base delle corrispondenze per le classi dimensionali di riferimento (in relazione a fatturato, dipendenti e numero di imprese del gruppo assoggettate alla procedura).

Il compenso è adeguato annualmente in relazione alle **variazioni** delle classi dimensionali di riferimento registrate nel corso della procedura, intendendosi sostituito, per la fase liquidatoria, al fatturato l'"attivo realizzato annualmente" e le variazioni che intervengono con il procedere delle operazioni di realizzo, come risultanti dalle relazioni periodiche dei commissari.

Viene infine sostituito l'allegato IV sulla determinazione del compenso dei componenti del **comitato** di sorveglianza, mentre il modificato punto 2 all'allegato III indica le **aliquote** percentuali per la determinazione del compenso del commissario straordinario sul **passivo**.

Requisito di alto mare ai fini IVA con portata ampia

Su pesca costiera e operazioni di salvataggio e assistenza in mare la posizione dell'Agenzia sembra in aperto contrasto con la precedente prassi

/ Fabio Tullio COALOA e Stefano BASSO

Con la risposta n. [97](#), pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate è tornata ad occuparsi dell'**ambito di applicazione** della dichiarazione d'alto mare prevista dal comma 3 dell'[art. 8-bis](#) del DPR 633/72, necessaria per provare la sussistenza del requisito della navigazione in alto mare, come previsto dal comma 1, lettera a), del medesimo articolo.

Il caso in esame è quello di una nave, oggetto di demolizione, che non ha effettuato nell'anno precedente alcun viaggio in alto mare. L'istante, subfornitore del cantiere che ha effettuato la demolizione, ha in particolare chiesto conferma circa la possibilità di fatturare l'operazione in regime di **non imponibilità**, tenuto conto della mancata trasmissione della dichiarazione di alto mare di cui al comma 3, dell'[art. 8-bis](#) del decreto IVA.

Lo spunto di maggior rilievo della risposta in esame è senz'altro dato dall'affermazione, resa dall'Agenzia delle Entrate, secondo la quale l'applicazione del regime di non imponibilità IVA previsto dall'[art. 8-bis](#) in parola presupporrebbe che il requisito dell'alto mare sussista, con riferimento a tutte le tipologie di navi di cui alla citata lettera a). L'elenco, indica espressamente l'Agenzia, "comprende:

- navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate all'esercizio di attività commerciali;
- navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate all'esercizio della pesca;
- navi adibite alla pesca costiera (non d'alto mare);
- navi adibite ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare (sia d'altura che costiera);
- navi di cui ai punti precedenti destinate alla **demolizione**, escluse le unità diporto di cui alla legge, 11 febbraio 1971 n. 50;

Inoltre, tale requisito deve sussistere per tutte le prestazioni di servizio richiamate nell'articolo citato, tra cui, ovviamente anche le operazioni di demolizione (*cf.* articolo [8-bis](#), lettera e).

Con riferimento alle navi destinate alla **demolizione** (escluse le unità diporto di cui alla legge, 11 febbraio 1971 n. 50) l'Agenzia ha inoltre chiarito che se la nave da demolire è ferma da uno o più anni, per godere della non imponibilità occorre far riferimento alla **percentuale di navigazione** d'alto mare effettuata nell'ultimo anno di utilizzo, riprendendo sul punto quanto già affermato con la risoluzione n. [6](#) del 2018.

Ciò che desta tuttavia un certo stupore è l'affermazione che il requisito "dell'alto mare" debba sussistere anche con riferimento alle navi adibite alla pesca costiera (non d'alto mare) e alle navi adibite ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare (sia d'altura che co-

stiera). Con la conseguenza che, per effettuare acquisti o importazioni senza IVA, anche gli armatori di dette navi dovrebbero attestare la condizione della navigazione in "alto mare" mediante apposita **dichiarazione**, usando il modello approvato dall'Agenzia da trasmettere telematicamente, se in possesso di un codice fiscale italiano, o diversamente mediante procedura d'invio al Centro Operativo di Pescara (ris. n. [54/2021](#)).

Non può non rilevarsi che la necessità di dover soddisfare il requisito dell'alto mare è sempre stata espressamente **esclusa** dalla stessa Agenzia sia per le navi impiegate in operazioni di salvataggio o di assistenza in mare che per le navi adibite alla pesca costiera.

Già la risoluzione n. [2/2017](#) aveva infatti affermato, riprendendo sul punto gli insegnamenti della Corte di Giustizia Ue, cause riunite da [C-181/04](#) a [C-183/03](#), che "per beneficiare del regime di non imponibilità, la condizione per cui la nave deve essere «adibita alla navigazione in alto mare» si riferisce alle navi che effettuano trasporto a pagamento di passeggeri o sono impiegate in attività commerciali, industriali e della pesca, ma non si riferisce alle navi impiegate in **operazioni di salvataggio** o di assistenza in mare e alle navi adibite alla pesca costiera".

Tale orientamento era stato successivamente ribadito dalla stessa Agenzia delle Entrate con la risposta n. [183/2020](#) e ripreso recentemente anche da Assonime, che con l'Approfondimento n. 2/2022, dopo aver richiamato detti documenti di prassi, ha sostenuto che "sulla base del dato testuale della norma e della prassi in materia, sia corretto ritenere che i **nuovi adempimenti** previsti, dalla legge di bilancio 2021, ai fini del beneficio del regime di non imponibilità IVA previsto dall'[articolo 8-bis](#), si applicano esclusivamente per le operazioni relative alle navi adibite alla navigazione in alto mare che non sono qualificabili come navi adibite alla pesca costiera".

C'è da chiedersi se con la risposta in esame, peraltro relativa a un caso di nave oggetto di demolizione, si sia intenzionalmente ritenuto di rivedere radicalmente una chiave interpretativa finora mai messa in discussione e anzi, recentemente confermata e naturalmente fatta propria dagli operatori del settore.

Non resta che auspicare un **intervento chiarificatore** che, sperabilmente, torni a ribadire che il regime di non imponibilità IVA in esame per le navi adibite alla pesca costiera e per le navi impiegate in operazioni di salvataggio o di assistenza in mare trovi applicazione in modo oggettivo, a nulla rilevando la circostanza che dette attività possano essere svolte in alto mare. Il tutto in linea con la citata giurisprudenza comunitaria.

Possibile il rientro immediato per il lavoratore sospeso che ottiene il green pass

Ciò a condizione che il datore di lavoro non abbia già stipulato un contratto di lavoro per la sua sostituzione

/ Giada GIANOLA

Con la pubblicazione, sulla Gazzetta Ufficiale di ieri, entra in vigore oggi la L. 4 marzo 2022 n. 18, di conversione del DL 7 gennaio 2022 n. [1](#).

A parte qualche modifica di natura formale, è rimasto sostanzialmente invariato il testo dell'[art. 4-quater](#) del decreto legge 1° aprile 2021 n. 44 aggiunto dal DL [1/2022](#). Quindi rimane fermo l'obbligo fino al 15 giugno 2022 per i soggetti **ultracinquantenni** di possedere ed esibire il **green pass rafforzato** per accedere ai luoghi di lavoro; si ricorda che l'obbligo interessa i cittadini italiani e di altri Stati membri dell'Unione europea residenti in Italia, nonché gli stranieri di cui agli artt. [34](#) e [35](#) del Testo unico delle disposizioni concernenti la disciplina dell'immigrazione e norme sulla condizione dello straniero, che abbiano compiuto il cinquantesimo anno di età (si veda "[Confermato l'obbligo di green pass rafforzato per i lavoratori over 50](#)" dell'11 gennaio 2022).

Pertanto, fino al 31 marzo tutti i soggetti che accedono ai luoghi di lavoro devono possedere il green pass, mentre ai soggetti ultracinquantenni, fino al 15 giugno, il green pass richiesto a tali fini è quello rafforzato.

Si evidenzia che all'[art. 9-septies](#) del DL 52/2021 viene nuovamente sostituito il comma 7. Rimane fermo che nelle imprese, dopo il quinto giorno di assenza ingiustificata del lavoratore, sia ammessa la **sospensione** dello stesso per la durata corrispondente alla durata del contratto di lavoro stipulato per la sostituzione (comunque per un periodo non superiore a dieci giorni lavorativi, rinnovabili fino al 31 marzo 2022) senza conseguenze disciplinari e con diritto alla conservazione del posto di lavoro per il lavoratore sospeso, ma viene aggiunta la precisazione per cui è comunque consentito il **rientro immediato** nel luogo di lavoro non appena

il lavoratore entri in possesso della certificazione necessaria, purché il datore non abbia già stipulato un contratto di lavoro per la sua sostituzione.

Di conseguenza, nel momento in cui il lavoratore sospeso disponga del green pass, ha diritto a rientrare immediatamente in azienda, a meno che il datore di lavoro non lo abbia sostituito con un altro lavoratore in forza di un valido contratto già sottoscritto.

Novità in materia di lavoro agile per chi ha figli con disabilità grave

Si segnala inoltre una nuova norma in materia di **lavoro agile**, che riguarda i genitori di figli con disabilità. Ai sensi di tale disposizione, fino alla data di cessazione dello stato di emergenza (quindi fino al 31 marzo di quest'anno) i dipendenti privati che siano genitori di almeno un figlio in condizioni di **disabilità grave** riconosciuta ai sensi della L. [104/1992](#), o di almeno un figlio con **bisogni educativi speciali**, hanno diritto a svolgere l'attività lavorativa in modalità agile anche in assenza degli accordi individuali.

Tale diritto è tuttavia sottoposto a una doppia condizione, in quanto nel nucleo familiare non vi deve essere altro genitore non lavoratore e l'attività lavorativa non deve richiedere necessariamente la presenza fisica. Rimane fermo il rispetto degli obblighi informativi in materia [ex artt. 18-23](#) della L. 22 maggio 2017 n. 81.

Per i genitori lavoratori **dipendenti pubblici**, sempre fino al 31 marzo, le appena indicate condizioni costituiscono titolo prioritario per l'accesso al lavoro agile, ferma restando l'applicazione della disciplina già stabilita dai contratti collettivi nazionali.

Pensione "Quota 102" con facoltà di cumulo

L'INPS illustra la disciplina della pensione anticipata definita dalla legge di bilancio 2022

/ Luca MAMONE

L'[art. 1](#) comma 87 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022) ha istituito una nuova tipologia di pensione anticipata, la c.d. pensione "**Quota 102**", modificando l'[art. 14](#) del DL 4/2019 relativo alla pensione anticipata con opzione "Quota 100" e riconoscendone il diritto di accesso al raggiungimento, entro il **31 dicembre 2022**, di un'età anagrafica di almeno 64 anni (anziché 62, come da disposizione previgente) e di un'anzianità contributiva minima di 38.

Nel merito è intervenuto l'INPS con la circolare n. [38/2022](#), pubblicata ieri sera, illustrando la relativa disciplina e fornendo le prime istruzioni applicative.

In via preliminare, l'Istituto previdenziale ha precisato che il diritto alla pensione anticipata maturato entro il 31 dicembre 2022 può essere fatto valere anche **successivamente** a tale data, fermo restando il decorso del tempo previsto per l'apertura della c.d. "finestra" di cui all'[art. 14](#) commi 5, 6 e 7 del DL 4/2019.

Ciò premesso, nella circolare si evidenzia poi come la norma indicata nella legge di bilancio coordini la previgente disciplina della pensione "**Quota 100**", applicabile alla pensione anticipata introdotta dalla disposizione in oggetto, ai nuovi requisiti pensionistici da maturare entro l'anno 2022.

In pratica, vengono confermati sia la facoltà di **cumulare**, tutti e per intero, i periodi assicurativi versati o accreditati presso due o più forme di assicurazione obbligatoria gestite dall'INPS, sia il divieto di cumulo con i redditi da lavoro dipendente o autonomo, a eccezione di quelli da lavoro autonomo occasionale nel limite dei **5.000 euro** lordi annui.

Inoltre, viene fatta salva la disciplina della decorrenza della pensione anticipata per i lavoratori dipendenti delle pubbliche amministrazioni, nonché l'applicabilità, per il personale del **comparto Scuola** e AFAM (Alta formazione artistica, musicale e coreutica), delle disposizioni di cui all'[art. 59](#) comma 9 della L. 449/97, secondo cui la cessazione dal servizio ha effetto dalla data di inizio dell'anno scolastico e accademico dell'anno successivo, con decorrenza dalla stessa data del relativo trattamento economico nel caso di prevista maturazione del requisito entro il 31 dicembre dell'anno.

Per quanto concerne invece la decorrenza del trattamento pensionistico in argomento, l'INPS evidenzia che trovano applicazione le disposizioni dell'[art. 14](#)

commi 5 e 6 del DL 4/2019, che prevedono una disciplina diversificata in materia di conseguimento del diritto alla **decorrenza** del trattamento pensionistico a seconda del datore di lavoro, pubblico o privato, nonché della Gestione previdenziale a carico della quale è liquidato il trattamento pensionistico.

In altri termini, tenuto conto che la disposizione in esame si applica ai soggetti che maturano 38 anni di anzianità contributiva dal 1° gennaio al 31 dicembre 2022, il trattamento pensionistico decorre, per i lavoratori dipendenti da datori di lavoro diversi dalle pubbliche amministrazioni e i **lavoratori autonomi**, trascorsi 3 mesi dalla data di maturazione dei requisiti.

Pertanto, la decorrenza della pensione non può essere anteriore al **1° maggio 2022**, ove il trattamento pensionistico sia liquidato a carico di una Gestione diversa da quella esclusiva dell'AGO, ovvero al **2 aprile 2022**, ove il trattamento pensionistico sia liquidato a carico della Gestione esclusiva dell'AGO.

Invece, per i lavoratori dipendenti delle pubbliche amministrazioni, il trattamento pensionistico decorre trascorsi **6 mesi** dalla maturazione dei requisiti.

La decorrenza della pensione non può quindi essere anteriore al **2 luglio 2022**, ove il trattamento pensionistico sia liquidato a carico della Gestione esclusiva dell'AGO, ovvero al 1° agosto 2022, ove il trattamento pensionistico sia liquidato a carico di una Gestione diversa da quella esclusiva dell'AGO.

Infine, nella circ. n. 38/2022 vengono chiariti alcuni aspetti relativi alla maturazione dei **requisiti** richiesti per accedere alla pensione "Quota 102".

Tra le varie questioni trattate, l'INPS ha chiarito che ai fini della maturazione del diritto a pensione, con particolare riferimento al requisito contributivo di almeno 38 anni, i periodi oggetto di **riscatto** sono considerati nella loro collocazione temporale, esplicitando effetti giuridici come se fossero stati tempestivamente acquisiti alla posizione assicurativa dell'interessato.

Ancora, si precisa che a decorrere dal 1° gennaio 2022 è possibile finalizzare l'**assegno straordinario** dei Fondi di solidarietà – quale prestazione di accompagnamento alla pensione anticipata – anche al perfezionamento, entro il 31 dicembre 2022, dei requisiti di accesso a pensione determinati in 64 anni di età anagrafica e 38 anni di anzianità contributiva.

Per i crediti previdenziali legittimazione a contraddire solo all'ente impositore

Le Sezioni Unite si sono espresse sul contrasto che riguardava i giudizi di opposizione alla riscossione dei crediti previdenziali

/ Viviana CHERCHI

Con la pronuncia n. [7514](#), depositata ieri, la Cassazione, a Sezioni Unite, dirime un contrasto giurisprudenziale creatosi in ordine all'eventuale sussistenza di un **litisconsorzio necessario** tra ente creditore e agente della riscossione, nei giudizi di opposizione alla riscossione dei crediti previdenziali.

La causa sottoposta all'esame della Cassazione prende le mosse dall'**impugnazione** della sentenza con cui la Corte d'Appello di Reggio Calabria aveva dichiarato nullo il giudizio di primo grado per omessa integrazione del contraddittorio nei confronti dell'INPS, rimettendo la causa innanzi al Tribunale di Locri. In particolare, la Corte d'Appello aveva rilevato che, in violazione dell'[art. 24](#) del DLgs. 46/1999, il ricorso, promosso dalla contribuente in opposizione ad alcune cartelle esattoriali nei confronti del solo agente della riscossione, non era stato notificato all'ente impositore benché lo stesso fosse basato, oltre che su motivi inerenti aspetti formali e procedurali della notifica delle cartelle, anche su motivi di merito della pretesa contributiva. Avverso tale decisione, la contribuente proponeva ricorso per Cassazione. La Suprema Corte, con ordinanza n. [8003/2021](#), trasmetteva gli atti al Primo Presidente per l'assegnazione della causa alle Sezioni Unite in ordine alla questione concernente la sussistenza del litisconsorzio necessario tra l'agente di riscossione e l'ente creditore nelle ipotesi in cui il debitore abbia proposto, nei confronti del solo agente di riscossione, **opposizione** alla cartella per difetto di notificazione chiedendo però contestualmente l'accertamento negativo del credito contributivo. E, nel caso in cui non si ravvisasse un'ipotesi di litisconsorzio necessario, se sia comunque ravvisabile, in tale fattispecie, una legittimazione passiva dell'ente concessionario ai sensi dell'[art. 39](#) del DLgs. 112/1999 (contenente il riordino del servizio nazionale della riscossione), che dispone che il concessionario sia tenuto a chiamare l'ente creditore per le liti promosse contro di lui che non riguardino esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi.

Nella decisione in commento, le Sezioni Unite, in primo luogo, hanno evidenziato il contrasto giurisprudenziale esistente in ambito previdenziale. Secondo un primo orientamento, nell'opposizione a cartella esattoriale *ex art. 615* c.p.c. (opposizione all'esecuzione), sussisterebbe la legittimazione passiva necessaria del concessionario nel caso in cui si deduca un vizio di notifica degli atti (Cass. n. [594/2016](#)); in base ad un più recente indirizzo, invece, l'**agente per la riscossione**

non sarebbe litisconsorte necessario nella controversia avente ad oggetto esclusivamente il diritto di credito contributivo, in quanto l'eventuale annullamento della cartella per vizi sostanziali produrrebbe, comunque, effetti "ultra partes" verso l'esattore, senza necessità che questi abbia partecipato al processo (Cass. n. [5625/2019](#)).

Muovendo dal rilievo della specificità del sistema della riscossione dei crediti previdenziali, le Sezioni Unite hanno precisano come non possano risultare applicabili, all'**ambito previdenziale**, né le soluzioni adottate dalla giurisprudenza tributaria – secondo cui il contribuente che impugni una cartella esattoriale per motivi che attengano alla mancata notificazione (ovvero anche all'invalidità degli atti impositivi presupposti) possa agire indifferentemente nei confronti sia dell'ente impositore sia del concessionario, senza che tra i due soggetti sia configurabile un litisconsorzio necessario (Cass. 14991/2020) – né quelle assunte in materia di opposizione a sanzioni amministrative *ex L. 689/1981* che prevedono una legittimazione necessariamente congiunta tra ente impositore e concessionario (Cass. 12385/2013).

Le Sezioni Unite, in particolare, nel richiamare l'[art. 24](#) del DLgs. 46/1999, che disciplina la materia della riscossione mediante ruolo dei crediti previdenziali, ha precisato come il comma 5 (nel testo modificato dall'[art. 4](#) comma 2-*quater* del DL 209/2002, conv. in L. [265/2002](#)) disponga che il contribuente debba notificare il ricorso di opposizione contro l'iscrizione a ruolo solo all'ente impositore, essendo stato espunto l'**obbligo di notifica** al concessionario contenuto nella versione originaria. Secondo la Cassazione, limitatamente al processo attinente alle opposizioni a iscrizione a ruolo dei crediti previdenziali ed alle opposizioni (come quella oggetto di causa) concernenti l'accertamento negativo del debito per fatti successivi all'iscrizione a ruolo, entrambe accumulate dall'attinenza al merito della pretesa contributiva, la legittimazione passiva resta regolata dall'[art. 24](#) del DLgs. 46/1999, non trovando applicazione l'[art. 39](#) del DLgs. 112/1999.

Sussistendo nel caso di specie la legittimazione a contraddire esclusivamente in capo all'**ente impositore** – avendo l'azione ad oggetto la sussistenza del debito contributivo iscritto a ruolo – le Sezioni Unite hanno cassato senza rinvio la sentenza impugnata in ragione della improponibilità della domanda (avanzata nei confronti del concessionario), per difetto di legittimazione passiva.

Slitta al 21 marzo il termine della Campagna RED 2021

Con il messaggio n. 1083 di ieri, l'INPS ha disposto la proroga al prossimo **21 marzo** del termine di conclusione delle Campagne RED ITALIA ordinaria 2021 (anno reddito 2020) e Solleciti 2020 (anno reddito 2019), INV CIV ordinaria 2020, inizialmente previsto per il 28 febbraio in base all'art. 4 comma 3 dello schema di convenzione allegato al messaggio n. 3557/2020 (si veda ["Dall'INPS lo schema di convenzione per la raccolta e la trasmissione dei modelli RED"](#) del 7 ottobre 2020).

L'Istituto previdenziale ha stabilito lo slittamento per facilitare l'adempimento dichiarativo, anche in considerazione del perdurante periodo di emergenza.

Pertanto, fino al 21 marzo 2022, per presentare le **dichiarazioni reddituali** (Modelli RED – Campagna ordinaria 2021 e Solleciti 2020) e le dichiarazioni **di responsabilità** (Campagna INV CIV ordinaria 2020 – Modelli ACC.AS/PS) continueranno

a essere a disposizione dei cittadini il Contact Center integrato, i servizi on line, accessibili dal portale dell'INPS, "RED semplificato" e "Dichiarazioni di responsabilità", e le Strutture territoriali dell'Istituto.

L'INPS ricorda che le comunicazioni "RED Semplificato" e "Dichiarazioni di responsabilità" possono essere inviate sul sito www.inps.it, attraverso il percorso "Prestazioni e servizi" > "Servizi" > "Red semplificato - Trasmissione modello" ovvero > "Dichiarazioni di responsabilità – Trasmissione modelli".

Per accedere al servizio è necessario essere in possesso di **una delle seguenti credenziali**:

- SPID (Sistema pubblico di identità digitale) almeno di secondo livello;
- CNS (Carta nazionale dei servizi);
- CIE (Carta identità elettronica 3.0).

Per il tax credit manifesti pubblicitari comunicazione entro il 10 marzo

Scade domani, 10 marzo, il termine per inviare la comunicazione per fruire del **tax credit "manifesti pubblicitari"**, ovvero il credito d'imposta destinato ai titolari di impianti pubblicitari privati (o concessi a privati) che hanno versato il canone patrimoniale dovuto per il 2021 per l'affissione di manifesti commerciali in aree pubbliche o aperte al pubblico.

Il bonus, introdotto dall'[art. 67-bis](#) del DL 73/2021, è concesso:

- ai titolari di **impianti pubblicitari**, privati o concessi a soggetti privati, destinati all'affissione di manifesti e ad analoghe installazioni pubblicitarie di natura commerciale, anche attraverso pannelli luminosi o proiezioni di immagini, comunque diverse dalle insegne di esercizio;
- in misura proporzionale all'importo dovuto dai suddetti soggetti, nell'anno 2021, a titolo di canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria per la diffusione di messaggi pubblicitari per un periodo non superiore a 6 mesi;

riore a 6 mesi;

- nel limite di spesa di 20 milioni di euro;
- nel rispetto del regolamento "de minimis".

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. [1/2022](#), l'agevolazione spetta anche nei casi in cui il versamento del canone per il 2021 sia stato effettuato **tardivamente** – purché comprensivo di interessi e sanzioni – ma comunque entro la data di presentazione della comunicazione dell'importo versato per lo scorso anno a titolo di canone (si veda ["Il versamento del canone tardivo non blocca il tax credit manifesti pubblicitari"](#) dell'8 gennaio 2022).

Il provvedimento n. [295258/2021](#) ha stabilito che tale comunicazione può essere inviata **dal 10 febbraio al 10 marzo 2022** utilizzando i canali telematici dell'Agenzia (si veda ["Comunicazione per il tax credit ai titolari di impianti pubblicitari dal 10 febbraio al 10 marzo 2022"](#) del 30 ottobre 2021).

Fatture per operazioni in regime OSS con codice natura "N3.2"

Nella giornata di ieri, **Assosoftware** ha fornito nuove indicazioni con riguardo alle modalità di fatturazione delle operazioni effettuate in regime One Stop Shop o Import One Stop Shop, aggiornando una delle [FAQ](#) pubblicate sul proprio sito nella sezione "Monitor fatturazione elettronica".

In precedenza, l'Associazione aveva suggerito di indicare nell'eventuale e-fattura emessa solo l'importo imponibile con codice natura **"N7"** (per operazioni con IVA assolta in altro Stato membro), riportando l'**IVA** o nel campo relativo alla descrizione o agli altri dati gestionali, o nel campo imponibile di un altro rigo, utilizzando il codice "N2.2" ("Non soggette – Altri casi").

Con l'aggiornamento diffuso ieri, Assosoftware ha integrato la FAQ già pubblicata specificando che:

- l'importo dell'IVA potrebbe anche essere indicato nel cam-

po imponibile con codice natura **"N1"** ("Esclusa ex [art. 15](#) del DPR 633/72");

- qualora l'operatore intenda conteggiare le **vendite a distanza** in regime OSS nel plafond IVA, dovrà indicare nella fattura il codice natura "N3.2" ("Non imponibili – Cessioni intracomunitarie"), facendo confluire le operazioni nel rigo VE30, campo 3 della dichiarazione annuale, ossia tra le cessioni intracomunitarie che concorrono al plafond.

Si rileva, peraltro, che l'Agenzia delle Entrate, con riferimento a quest'ultima fattispecie, ha escluso l'utilizzo del codice "N7", ritenendo valido solo l'utilizzo del codice "N3.2" (*cfr.* risposte Agenzia delle Entrate al [Videoforum 2022](#)).

Un ulteriore aggiornamento alla FAQ di Assosoftware riguarda gli obblighi **INTRASTAT**. L'Associazione, infatti, richiamando le istruzioni alla compilazione dei nuovi modelli (*cfr.*

determinazione Agenzia delle Dogane e monopoli n. [493869/2021](#)), ha ribadito che per le operazioni effettuate

nell'ambito dei regimi speciali, anche qualora sia emessa fattura, non occorre presentare gli elenchi riepilogativi.

IVA al 4% per i prodotti da forno con ulteriori ingredienti

È applicabile l'aliquota IVA del 4% per i **prodotti da forno**, composti da farina di frumento, olio di semi di girasole, olio extra vergine di oliva, sale, aroma naturale e con l'eventuale aggiunta del condimento "gusto bacon".

Lo ha chiarito la risposta a interpello n. [98](#), pubblicata ieri dall'Agenzia delle Entrate.

L'[art. 1](#) comma 4 della L. 145/2018, modificando l'[art. 75](#) comma 2 della L. 413/91 ha previsto che, tra i prodotti della panetteria ordinaria cui si applica l'aliquota IVA del 4% (n. 15 della Tabella [A](#), parte II, allegata al DPR 633/72) sono **compresi** anche i prodotti contenenti "destrosio e saccarosio, i grassi e gli oli alimentari industriali ammessi dalla legge, i cereali interi o in granella e i semi, i semi oleosi, le erbe aromatiche e le spezie di uso comune".

L'Agenzia delle Entrate precisa che, con la descritta modifica normativa, l'aliquota agevolata – prevista per la sola panetteria ordinaria – è stata estesa anche ad alcuni prodotti di largo consumo, che per la presenza nella loro composizione di alcuni dei menzionati ingredienti sarebbero merceologicamente classificati tra i prodotti della **panetteria fine** (le cui

cessioni sarebbero, invece, soggette ad aliquota IVA del 10% ai sensi del n. 68) della Tabella [A](#), parte III, allegata al DPR 633/72). Nel caso di specie, anche sulla base dell'esame condotto dell'Agenzia delle Dogane e dei monopoli e delle Note esplicative del Sistema Armonizzato, si conclude per l'applicazione dell'aliquota del 4% di cui al n. 15 della Tabella A parte II, allegata al DPR 633/72.

Da ultimo, nella risposta a interpello n. 98 di ieri, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito all'espressione "erbe aromatiche e spezie di uso comune", ai fini dell'aliquota agevolata, confermando che non si fa riferimento a un elenco tassativo ben definito. È, quindi, da intendersi come espressione **atecnica**, "finalizzata a comprendere tutte quelle comunemente usate nell'alimentazione nel periodo storico di riferimento" (si veda la risposta n. [547/2021](#)).

Per quanto riguarda le **spezie**, in particolare, si specifica che si può fare riferimento al capitolo 9 della Nomenclatura combinata, tra cui rientrano tra gli altri, ad esempio, anche zenzero, zafferano, curcuma, coriandolo, che oggi possono essere considerati di uso comune.