

Martedì 9 novembre 2021

IL CASO DEL GIORNO

Margine IVA per le vendite di beni usati su piattaforme on line

/ Corinna COSENTINO

Tra le molteplici tipologie di piattaforme web disponibili per la vendita di beni on line ve ne sono alcune dedicate anche alla vendita di **beni usati**. Tali piattaforme possono essere utilizzate sia da soggetti che agiscono in veste di privati, e che quindi non assoggettano a [...]

PAGINA 2

IL PUNTO OPERAZIONI STRAORDINARIE

Bilanci di chiusura e di apertura anche per le operazioni di trasformazione

/ Enrico ZANETTI

A differenza delle operazioni che comportano il trasferimento di aziende, partecipazioni o altri beni da un soggetto a un altro (cessioni, conferimenti, affitti, ecc.) e di quelle che, pur afferendo alla [...]

PAGINA 10

IMPRESA

Pronto il Regolamento del CNDCEC per l'elenco degli esperti

La nuova composizione negoziata della crisi entra in vigore il 15 novembre 2021

/ Antonio NICOTRA

Il CNDCEC, con l'Informativa n. 102 di ieri, ha reso noto il Regolamento sulle modalità di formazione, tenuta e aggiornamento dei **dati** raccolti dagli Ordini territoriali dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, da comunicare alle CCIAA, per la formazione dell'**elenco degli esperti**, ai fini della nuova composizione negoziata della crisi, in vigore dal 15 novembre 2021.

Il Regolamento è emanato in attuazione delle previsioni di cui all'art. 3 comma 5 del DL 118/2021 convertito e secondo le indicazioni fornite dal decreto dirigenziale del Ministero della Giustizia 28 settembre 2021 (Sez. IV).

Legittimati alla presentazione della domanda di iscrizione all'elenco sono, tra gli altri, i dottori **commercialisti** e gli esperti contabili iscritti da **5 anni all'albo**, che "documentano di aver maturato precedenti **esperienze** nel campo della ristrutturazione aziendale e della crisi d'impresa" (si veda "Inaspriti i requisiti per l'elenco degli esperti della composizione negoziata" del 22 ottobre 2021).

L'istanza è presentata all'Ordine territoriale di appartenenza, unitamente alla documentazione che comprova i requisiti di legge, a un'autocertificazione sull'assolvimento degli obblighi **formativi** e al curriculum vitae, dal quale risulti l'esperienza formativa, anche nelle tecniche di facilitazione e mediazione (quale titolo preferenziale).

L'Ordine dovrà tempestivamente vagliare la **completezza** della domanda, che sarà respinta nei successivi **30 giorni** se carente della necessaria documentazione. Resta comunque aperta la possibilità per il professionista di ripresentare la domanda per una nuova istruttoria e verifica da parte dell'Ordine.

Gli elenchi vengono trasmessi dal Consiglio dell'Ordine alla CCIAA mediante modulo/tracciato previsto da Unioncamere (si veda "Domanda agli Ordini per l'iscrizione all'elenco degli esperti" del 22 ottobre 2021).

È compito dell'Ordine anche quello di curare l'**aggiornamento** dei dati, comunicando tempestivamente alla CCIAA le variazioni [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Iscrizioni fino al 16 dicembre 2021 per l'elenco dei revisori degli enti locali del 2022

Con zona riclassificata, asseverazione "tardiva" anche per il sismabonus interventi

Nella sterilizzazione delle perdite 2020 anche quelle inferiori a un terzo

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

FISCO

Interessi da cartella di pagamento alle Sezioni Unite

/ Alfio CISSELLO

Da tempo si assiste a un **contrasto di giurisprudenza** in merito alla necessità che la cartella di pagamento sia motivata in ordine al conteggio degli interessi in [...]

PAGINA 6

Margine IVA per le vendite di beni usati su piattaforme on line

Le cessioni in regime del margine verso privati Ue non sono vendite a distanza intracomunitarie

/ Corinna COSENTINO

Tra le molteplici tipologie di piattaforme web disponibili per la vendita di beni on line ve ne sono alcune dedicate anche alla vendita di **beni usati**. Tali piattaforme possono essere utilizzate sia da soggetti che agiscono in veste di privati, e che quindi non assoggettano a IVA le relative cessioni, sia da operatori che vendono beni usati nell'ambito della loro attività d'impresa, applicando l'IVA, nella generalità dei casi, con il regime del margine (ai sensi degli [artt. 36](#) e ss. del DL 41/95).

Considerata la crescente diffusione delle suddette modalità di vendita e il particolare regime previsto per le cessioni di beni usati, può essere utile interrogarsi sul trattamento IVA di tali operazioni nel contesto del nuovo quadro normativo definito a partire dal **1° luglio 2021**, per effetto del recepimento del c.d. "pacchetto IVA sul commercio elettronico" (si veda "[Al via da oggi le novità IVA sull'e-commerce](#)" del 1° luglio 2021).

Le nuove norme, infatti, non soltanto hanno modificato la disciplina IVA applicabile alle vendite a distanza **transfrontaliere** (artt. 38-*bis* e [41](#), comma 1, lett. b) del DL 331/93), ma hanno anche introdotto regole specifiche di applicazione dell'imposta per talune tipologie di vendite "**nazionali**" facilitate da interfacce elettroniche.

In particolare, quest'ultima novità è contenuta nell'[art. 2-bis](#) del DPR 633/72, il quale dispone che, se un soggetto passivo **facilita** tramite l'uso di un'interfaccia elettronica o mezzi analoghi talune cessioni di beni nell'Ue, si considera "fornitore presunto" dei beni medesimi. In sostanza, opera una **finzione giuridica** in forza della quale l'operazione si considera "sdoppiata" in una cessione B2B (dal fornitore alla piattaforma) e in una cessione B2C (dalla piattaforma al cliente finale, privato consumatore nell'Ue).

Sotto il profilo oggettivo, la *fictio iuris* opera, però, soltanto per le seguenti operazioni facilitate da interfacce elettroniche:

- **vendite a distanza intracomunitarie** di beni ex [art. 38-bis](#), commi 1 e 3, del DL 331/93 e cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello stesso Stato membro a destinazione di privati consumatori, effettuate da soggetti passivi non stabiliti nell'Ue;
- vendite a distanza di beni importati ex art. 38-*bis*, commi 2 e 3, del DL 331/93 di valore intrinseco non su-

periore a 150 euro.

Si consideri, dunque, l'ipotesi di un soggetto passivo IVA con sede in Italia che si avvale di una piattaforma web per la rivendita di beni usati a privati italiani con applicazione del regime del margine. La piattaforma interviene nella fase di ordinazione dei beni e questi vengono spediti a cura del fornitore da un magazzino situato in Italia.

Tale operazione, seppure "facilitata" da una piattaforma, non rientra nell'ambito applicativo dell'[art. 2-bis](#) del DPR 633/72. Infatti, nel caso di cessioni "nazionali" (come quella in esame) la finzione giuridica potrebbe operare soltanto se il cedente fosse un soggetto passivo **non stabilito nell'Ue**.

Anche dopo il 1° luglio 2021, dunque, un'operazione come quella descritta dovrebbe considerarsi una cessione B2C rilevante in Italia per la quale, peraltro, il cedente dovrebbe essere esonerato dall'emissione della fattura ai sensi dell'[art. 22](#) del DPR 633/72, salvo che decida di optare per l'applicazione del regime ordinario IVA in luogo del regime del margine (*cfr.* C.M. 177/95, § 4).

Si ipotizzi, poi, che il medesimo soggetto si avvalga della piattaforma per la vendita di beni usati in regime del margine, con trasporto dall'Italia a cura del rivenditore nei confronti di privati in **altro Stato membro Ue**.

Neppure in tale ipotesi può trovare applicazione la finzione giuridica, non rientrando l'operazione tra quelle di cui all'[art. 2-bis](#) del DPR 633/72.

Inoltre, per espressa previsione dell'[art. 37](#) comma 2 del DL 41/95 (in conformità all'[art. 35](#) della direttiva 2006/112/Ce), la stessa operazione non può essere **assoggettata** alla disciplina IVA delle vendite a distanza intracomunitarie, non applicandosi ad essa le disposizioni di cui agli artt. 38-*bis* e 41 del DL [331/93](#) (*cfr.* anche la [Relazione illustrativa](#) di accompagnamento al DLgs. [83/2021](#)). Peraltro, anche nella disciplina in vigore anteriormente al 1° luglio 2021, le cessioni di beni usati soggette al regime del margine non rientravano nella disciplina delle vendite a distanza (*cfr.* anche C.M. 177/95).

Ne deriva che, analogamente alla prima ipotesi esaminata, anche la vendita di beni usati in regime del margine con trasporto dall'Italia a privati acquirenti Ue costituisce un'operazione B2C rilevante in Italia.

Pronto il Regolamento del CNDCEC per l'elenco degli esperti

La nuova composizione negoziata della crisi entra in vigore il 15 novembre 2021

/ Antonio NICOTRA

Il CNDCEC, con l'Informativa n. [102](#) di ieri, ha reso noto il Regolamento sulle modalità di formazione, tenuta e aggiornamento dei **dati** raccolti dagli Ordini territoriali dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, da comunicare alle CCIAA, per la formazione dell'**elenco degli esperti**, ai fini della nuova composizione negoziata della crisi, in vigore dal 15 novembre 2021.

Il Regolamento è emanato in attuazione delle previsioni di cui all'[art. 3](#) comma 5 del DL 118/2021 convertito e secondo le indicazioni fornite dal decreto dirigenziale del Ministero della Giustizia 28 settembre 2021 (Sez. IV).

Legittimati alla presentazione della domanda di iscrizione all'elenco sono, tra gli altri, i dottori **commercialisti** e gli esperti contabili iscritti da **5 anni all'albo**, che "documentano di aver maturato precedenti **esperienze** nel campo della ristrutturazione aziendale e della crisi d'impresa" (si veda "[Inaspriti i requisiti per l'elenco degli esperti della composizione negoziata](#)" del 22 ottobre 2021).

L'istanza è presentata all'Ordine territoriale di appartenenza, unitamente alla documentazione che comprova i requisiti di legge, a un'autocertificazione sull'assolvimento degli obblighi **formativi** e al curriculum vitae, dal quale risulti l'esperienza formativa, anche nelle tecniche di facilitazione e mediazione (quale titolo preferenziale).

L'Ordine dovrà tempestivamente vagliare la **completezza** della domanda, che sarà respinta nei successivi **30 giorni** se carente della necessaria documentazione. Resta comunque aperta la possibilità per il professionista di ripresentare la domanda per una nuova istruttoria e verifica da parte dell'Ordine.

Gli elenchi vengono trasmessi dal Consiglio dell'Ordine alla CCIAA mediante modulo/tracciato previsto da Unioncamere (si veda "[Domanda agli Ordini per l'iscrizione all'elenco degli esperti](#)" del 22 ottobre 2021).

È compito dell'Ordine anche quello di curare l'**aggiornamento** dei dati, comunicando tempestivamente alla CCIAA le variazioni dei dati e l'adozione di eventuali provvedimenti di sospensione e radiazione.

Ai fini del primo popolamento dell'elenco, fino al 16 maggio 2022 (data di entrata in vigore del Codice della crisi), l'aggiornamento dei dati comunicati dagli Ordini sarà continuo, mentre, a partire dal 17 maggio 2022, avrà cadenza annuale.

Attraverso il Regolamento sono quindi disciplinate: le modalità di raccolta e verifica della documentazione necessaria per la richiesta di iscrizione all'elenco degli esperti da parte degli Ordini territoriali; gli obblighi formativi necessari ai fini dell'iscrizione; l'attività **istruttoria** e i controlli che gli Ordini territoriali dovranno compiere per la valutazione della domanda di iscrizione; le modalità di aggiornamento dei dati relativi alla formazione dell'elenco; le procedure per l'organizzazione e l'accreditamento dei corsi valevoli per l'obbligo formativo richiesto dall'[art. 3](#) comma 4 del DL 118/2021.

Vengono, inoltre, illustrate le caratteristiche dei corsi di formazione ai fini del loro accreditamento presso il CNDCEC e i soggetti legittimati a impartirli. In particolare, gli Ordini territoriali, le SAF e i soggetti autorizzati presentano tramite il portale web del Consiglio nazionale la richiesta di **accreditamento** dei corsi aventi le caratteristiche di cui all'art. 7 del Regolamento (che riprende la Sez. IV del decreto dirigenziale).

Il programma del corso deve essere strutturato secondo le istruzioni del decreto dirigenziale ed è valevole per la formazione obbligatoria degli esperti di cui all'[art. 3](#) del DL 118/2021.

Aggiornamento dei dati continuo fino al 16 maggio 2022

Al programma è altresì allegata una dichiarazione sottoscritta dal Presidente dell'Ordine territoriale nella quale si attestano le **qualifiche** dei docenti, così come richieste dal decreto dirigenziale.

Per consentire ai professionisti di dimostrare la **partecipazione** ai corsi valevoli per la formazione obbligatoria degli esperti indipendenti, il soggetto che ha richiesto l'accREDITAMENTO del corso è tenuto a rilasciare un **attestato** nominativo dal quale risulta che il corso rispetta i requisiti richiesti dalla Sez. IV del decreto dirigenziale, nonché il numero di ore di effettiva partecipazione classificate in base a precisi codici materie.

Il Consiglio nazionale, inoltre, conferisce ai singoli moduli e/o all'intero corso un **CFP** per ogni ora di formazione, riconoscendo l'equipollenza tra la formazione richiesta dall'art. 3 del DL 118/2021 e la formazione obbligatoria per i dottori commercialisti e gli esperti contabili.

Iscrizioni fino al 16 dicembre 2021 per l'elenco dei revisori degli enti locali del 2022

I soggetti che risultano già iscritti nell'elenco in vigore dal 1° gennaio 2021 dovranno comprovare il permanere dei requisiti richiesti

/ Stefano DE ROSA

Con avviso pubblico del Ministero dell'Interno – Dipartimento per gli affari interni e territoriali sono state rese disponibili le **modalità** e i **termini** per l'iscrizione nell'elenco dei revisori dei conti degli enti locali che sarà in vigore dal 1° gennaio 2022. Gli interessati possono provvedere, esclusivamente per via telematica, alla presentazione di nuove domande di iscrizione e alla conferma dei requisiti (per coloro che risultano già iscritti) perentoriamente fino al 16 dicembre 2021 (entro le ore 18:00).

I soggetti che risultano **già iscritti** nell'elenco in vigore dal 1° gennaio 2021 dovranno comprovare il permanere dei requisiti di cui all'art. 3 del Regolamento approvato con decreto del Ministro dell'Interno 15 febbraio 2012 n. 23 esclusivamente per via telematica, mediante accesso all'indirizzo dait.interno.gov.it/finanza-locale.

Se non vengono apportate modifiche rispetto ai dati già inseriti, l'interessato dovrà confermare gli stessi con le modalità indicate dal sistema, procedere all'inserimento dei **crediti formativi** conseguiti nel periodo 1° gennaio-30 novembre 2021 e, quindi, completare la procedura di iscrizione cliccando sul pulsante "Chiudi domanda" seguendo le indicazioni a video.

Se la procedura è stata correttamente eseguita, entro **12 ore**, l'interessato riceverà, dall'indirizzo PEC della finanza locale sopra indicato, una comunicazione circa il buon esito dell'acquisizione della domanda, con il riepilogo di tutti i dati dichiarati.

I soggetti non iscritti all'elenco 2021 dovranno, invece, presentare le domande al Ministero dell'Interno – Dipartimento per gli affari interni e territoriali, esclusivamente tramite **modalità telematica** con la compilazione di apposito modello, contenente i dati anagrafici e la dichiarazione del possesso dei prescritti requisiti.

È possibile accedere al **modello** sempre all'indirizzo

dait.interno.gov.it/finanza-locale, attraverso la selezione della sezione denominata: "Accedi all'area dei revisori" quindi di quella "Accedi alle banche dati" e infine "Accedi all'area personale".

Dopo l'avvenuta compilazione a video dei dati richiesti e la chiusura della domanda tramite apposito bottone, entro 12 ore, i richiedenti riceveranno una **PEC**, da finanzalocale.prot@pec.interno.it, di comunicazione circa il buon esito dell'acquisizione della domanda, con il riepilogo di tutti i dati inseriti nel sistema.

Si precisa che nella domanda i richiedenti dovranno dichiarare il possesso dei requisiti previsti, sotto la propria **responsabilità**. Inoltre:

- con riferimento al requisito dell'iscrizione all'Ordine o al Registro professionale, dovranno dichiarare di non essere assoggettati all'eventuale sanzione della sospensione;
- dovranno dichiarare di non trovarsi nelle condizioni richiamate dall'[art. 236](#), comma 1, del DLgs. 18 agosto 2000, n. 267, di cui all'[art. 2382](#) c.c., il quale prevede che non può essere nominato "l'**interdetto**, l'inabilitato, il fallito, o chi è stato condannato ad una pena che importa l'interdizione, anche temporanea, dai pubblici uffici o l'incapacità ad esercitare uffici direttivi".

Contributo annuo di 25 euro entro il termine del 30 aprile 2022

Si ricorda, infine, che i soggetti che risulteranno iscritti nell'elenco formato a seguito dell'avviso in commento sono tenuti a versare al Ministero dell'Interno, ai sensi dell'[art. 4-bis](#) comma 2 del DL. 79/2012 convertito dalla L. [131/2012](#), un **contributo annuo** di 25 euro entro il termine del 30 aprile 2022. Per le modalità di versamento si rinvia alle comunicazioni presenti sul sito internet www.finanzalocale.interno.it.

Con zona riclassificata, asseverazione “tardiva” anche per il sismabonus interventi

In caso di opzione ex art. 121 del DL 34/2020, asseverazione “preventiva” da presentare prima dell’esercizio

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

La costante prassi dell’Agenzia delle Entrate individua il termine ultimo, entro cui va depositata l’asseverazione preventiva di rischio sismico (di cui al modello B allegato al DM 58/2017), per poter beneficiare del sismabonus nelle misure rafforzate del 70-85% di cui ai commi 1-*quater*, 1-*quinquies* e 1-*septies* dell’art. 16 del DL 63/2013, oppure nella misura superbonus 110% di cui al comma 4 dell’art. 119 del DL 34/2020, nel seguente:

- se l’avvio delle procedure autorizzatorie è **antecedente al 16 gennaio 2020** (dal 1° gennaio 2017 al 15 gennaio 2020), la data stessa di deposito presso il SUAP (Sportello unico attività produttive del Comune territorialmente competente) della richiesta di rilascio del permesso a costruire o della segnalazione certificata di inizio attività, nonché del relativo progetto strutturale;
- se l’avvio delle procedure autorizzatorie è **successivo** al 16 gennaio 2020, la data di inizio dei lavori.

Bucare questa scadenza, secondo l’Agenzia delle Entrate, significa dire irrimediabilmente addio al sismabonus con percentuali di detrazione superiori al 50%.

L’estrema (e non condivisibile) rigidità della prassi dell’Agenzia non si estende però al particolare caso in cui l’asseverazione preventiva non sia stata tempestivamente depositata perché, al momento della presentazione del progetto, mancavano i **presupposti** per poter applicare la disciplina del sismabonus sugli interventi effettuati, in quanto l’immobile oggetto dei medesimi risultava ubicato in **zona sismica 4**, riclassificata dalle competenti autorità in una delle zone sismiche 1, 2 o 3 solo in un momento successivo.

In questo caso, infatti, le risposte a interpello nn. [366/2021](#) e [624/2021](#), seppur con riguardo alla disciplina del c.d. “sismabonus acquisti”, hanno riconosciuto la **tempestività** della presentazione dell’asseverazione “preventiva” anche se avvenuta in una **fase successiva** all’avvio delle procedure autorizzatorie, purché in tempo utile rispetto alla data di stipula del rogito con cui si perfeziona la compravendita dell’unità immobiliare che dà, all’acquirente, diritto di beneficiare del “sismabonus acquisti” sulle spese sostenute per tale acquisto.

Tale chiarimento, nell’ambito del “**sismabonus acquisti**”, costituisce il naturale corollario di quello che era stato già a suo tempo reso con riguardo al caso di acquisti di unità immobiliari site in edifici ubicati in zone sismiche 2 e 3, i cui interventi di demolizione e ricostruzione con finalità di riduzione del rischio sismico erano stati avviati in data successiva al 1° gennaio 2017, ma antecedente al 1° maggio 2019, ossia antece-

dente all’ampliamento del “sismabonus acquisti, di cui al comma 1-*septies* dell’art. 16 del DL 63/2013, a cura dell’art. 8 comma 1 del DL 34/2019, dagli acquisti di “unità immobiliari antisismiche” site nei soli edifici ubicati in zona sismica 1 ad anche di quelle site negli edifici ubicati nelle zone sismiche 2 e 3.

Tuttavia, nel caso di sopravvenuta riclassificazione di una zona sismica da 4 a 3, il tema della “remissione in termini” per la presentazione dell’asseverazione preventiva di rischio sismico si pone non solo nei casi in cui ci si intenda avvalere del sismabonus in versione “acquisti”, ma anche nel caso in cui ci si intenda avvalere del **sismabonus** sulle spese sostenute per l’effettuazione degli interventi di riduzione del rischio sismico, beneficiando delle detrazioni “rafforzate” dal 70% all’85%, ai sensi dei commi 1-*quater* o 1-*quinquies* dell’art. 16 del DL 63/2013, o del potenziamento superbonus, ai sensi del comma 4 dell’art. 119 del DL 34/2020. Si pensi, ad **esempio**, a interventi di riduzione di rischio sismico effettuati su un immobile sito nel Comune di Venezia, passato da zona sismica 4 a zona sismica 3 con deliberazione della Giunta regionale n. 244 del 9 marzo 2021, avviati però in data antecedente rispetto a quella di riclassificazione sismica del territorio comunale interessato.

Se chi effettua gli interventi vuole beneficiare del sismabonus sulle spese che sostiene per la loro effettuazione, anziché “lasciare”, ove possibile ben inteso, il beneficio agli acquirenti delle unità immobiliari site nell’edificio sulle spese che sostengono per i relativi acquisti, è evidente che deve essere messo anch’esso nelle condizioni di “**recuperare**” la mancata presentazione, prima dell’inizio dei lavori, di un’asseverazione preventiva di riduzione del rischio sismico che, ovviamente, all’epoca risultava priva di significato, stante l’ubicazione dell’edificio in zona sismica 4.

Della questione si è occupata l’Agenzia delle Entrate con la risposta a interpello 8 novembre 2021 n. [764](#). È stato infatti precisato che il **sismabonus**, compreso il superbonus del 110%, compete per le spese sostenute a partire dalla data in cui ha effetto il passaggio da zona sismica 4 a zona 3, a condizione che l’asseverazione “preventiva” sia presentata prima della fruizione della detrazione fiscale e, quindi, **entro** il termine di presentazione della **dichiarazione dei redditi** nella quale viene detratta la prima rata della detrazione. In caso di opzione ex [art. 121](#) del DL 34/2020, l’asseverazione “preventiva” va presentata **prima** dell’esercizio di tale opzione.

Interessi da cartella di pagamento alle Sezioni Unite

Ci sono orientamenti contrastanti sulla motivazione della cartella di pagamento

/ Alfio CISSELLO

Da tempo si assiste a un **contrasto di giurisprudenza** in merito alla necessità che la cartella di pagamento sia motivata in ordine al conteggio degli interessi in essa contenuti.

Con l'ordinanza interlocutoria n. [31960](#), pubblicata il 5 novembre 2021, la Corte di Cassazione ha rimesso la questione al Primo Presidente, per l'eventuale **devoluzione alle Sezioni Unite**.

La questione, in diritto, è alquanto semplice.

Un primo orientamento ritiene che il calcolo degli interessi sia di **fonte legale**, dunque la cartella di pagamento non dovrebbe contenere alcuna motivazione particolare (Cass. 8 marzo 2019 n. [6812](#), 15 aprile 2011 n. [8613](#)).

Altre sentenze, di contro, ritengono sia necessaria la **motivazione**, in quanto, in breve, l'orientamento richiamato sarebbe riduttivo (Cass. 21 marzo 2012 n. [4516](#), 22 giugno 2017 n. [15554](#)).

Il caso riguardava una sentenza emessa a seguito di **sentenza del giudice tributario**, per cui erano dovuti anche gli interessi di mora di cui all'[art. 30](#) del DPR 602/73.

La problematica, tuttavia, riguarda ogni tipo di interesse.

Se si tratta di cartella di pagamento scaturente da atto impositivo o da dichiarazione, il calcolo riguarda gli interessi da ritardata iscrizione a ruolo ([art. 20](#) del DPR 602/73), se si tratta di intimazione ad adempiere, comunicazione ipotecaria o preavviso di fermo il calcolo riguarda invece gli **interessi di mora** (art. 30 del DPR 602/73).

Il motivo per cui è preferibile il secondo orientamento è facilmente comprensibile.

Non sempre il conteggio degli interessi si risolve in una operazione aritmetica, richiedendo conoscenze

specifiche del diritto tributario. Nonostante ciò non sia nella prassi attuato, la **motivazione degli atti** è istituito rivolto al contribuente, non al professionista che lo difende.

Per comprendere se il conteggio degli interessi è corretto o meno, il contribuente privo di conoscenze tecnico-fiscali non può che recarsi dal professionista, anche per una semplice verifica aritmetica.

Gli interessi da ritardata iscrizione a ruolo si conteggiano dalla data del saldo (che mai viene indicata e, si badi bene, individuarla non è immediato considerato che le scadenze sono spesso interessate da **proroghe**) alla data di consegna del ruolo (che, del pari, mai viene indicata negli atti impositivi).

A volte la correttezza del conteggio è stata oggetto di interventi specifici della giurisprudenza, dunque è riduttivo se non errato sostenere che è una mera **operazione aritmetica**.

Non sempre si tratta di operazioni aritmetiche

Per esempio, si è affermato che ove non sia stato approvato il tasso annuale ai fini degli interessi di mora, vale l'ultimo tasso approvato (Cass. 14 aprile 2021 n. [9764](#)); ancora, si è sostenuto che gli **interessi da dilazione** dei ruoli non possono essere conteggiati sulle sanzioni (Cass. 22 giugno 2018 n. [16553](#)).

Per non parlare del caso in cui sia necessario individuare l'entità delle somme alla base del computo (ricorso accolto in parte, sopravvenuti sgravi o pagamenti parziali).

Insomma, in molte ipotesi non basta un semplice calcolo applicando il **tasso** del DM [21 maggio 2009](#) o del provvedimento direttoriale.

Nella sterilizzazione delle perdite 2020 anche quelle inferiori a un terzo

Diversamente, sottolinea il Caso Assonime n. 6/2021, si finirebbe per avvantaggiare le società meno capitalizzate

/ Maurizio MEOLI

Per verificare se le perdite emerse negli esercizi successivi a quello in corso al 31 dicembre 2020 impongano o meno l'obbligo di attivazione non si deve tenere conto delle perdite emerse nell'esercizio 2020 anche quando siano **inferiori a un terzo del capitale**. Ad affermarlo è Assonime, nel Caso n. 6/2021 pubblicato ieri.

Si ricorda che, ai sensi dell'[art. 6](#) del DL 23/2020 convertito, come sostituito integralmente dal comma 266 dell'[art. 1](#) della L. 178/2020 (legge di bilancio 2021), a decorrere dal 1° gennaio 2021, per le perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020 non si applicano gli [artt. 2446](#) commi 2 e 3, 2447, 2482-*bis* commi 4, 5 e 6 e 2482-*ter* c.c. e non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli [artt. 2484](#) comma 1 n. 4 e 2545-*duodecies* c.c. Inoltre, il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo, ex [artt. 2446](#) comma 2 e 2482-*bis* comma 4 c.c., è posticipato al **quinto esercizio successivo**, l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.

Nelle ipotesi previste dagli [artt. 2447](#) o [2482-ter](#) c.c. l'assemblea convocata senza indugio dagli amministratori, in alternativa all'immediata riduzione del capitale e al contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo legale, può deliberare di **rinvviare** tali decisioni alla chiusura del quinto esercizio successivo. L'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve procedere alle deliberazioni di cui agli [artt. 2447](#) o [2482-ter](#) c.c. In relazione a tale fattispecie si ribadisce che, fino alla data di tale assemblea, non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli [artt. 2484](#) comma 1 n. 4 e 2545-*duodecies* c.c.

La norma non chiarisce come trattare le perdite emerse negli esercizi successivi a quello in corso al 31 dicembre 2020 e, in particolare, se, per la **verifica dei presupposti** sull'eventuale applicazione degli obblighi di legge discendenti dalle suddette perdite successive (di riduzione del capitale e ricapitalizzazione o di scioglimento) si debba o meno tener conto anche delle perdite emerse nel bilancio d'esercizio 2020 quando siano inferiori a un terzo del capitale sociale.

Secondo una prima ricostruzione, le perdite oggetto di sterilizzazione sarebbero solo quelle che incidono sul capitale. Questo perché, nel caso in cui la società registri perdite dal Conto economico del 2020 che siano coperte dalle riserve, non vi sarebbe alcun valore da sterilizzare, in quanto non emergerebbe una perdita

"rilevante".

Secondo altra ricostruzione (*cf.*, in particolare, la Massima [T.A.1](#) del Comitato triveneto dei Notai), invece, il citato art. 6 contemplerebbe un criterio di attivazione **economico e non più patrimoniale**. Di conseguenza, l'entità delle perdite oggetto di sterilizzazione sarebbe quella che emerge dal Conto economico del bilancio e non solo quella parte di esse che incide sul capitale nominale in quanto non assorbita da eventuali riserve di patrimonio.

A fronte di ciò, Assonime osserva come, senza dubbio, la **finalità "specificata"** dell'[art. 6](#) del DL 23/2020 convertito sia quella di impedire l'applicazione degli obblighi di riduzione e ricapitalizzazione previsti dal codice civile per le perdite emerse nel 2020; in quest'ottica, quindi, si rivolge alle perdite "qualificate" dal fatto di incidere in modo significativo sul capitale sociale.

A fronte di tale rilievo, peraltro, Assonime evidenzia come sussistano argomentazioni in grado di supportare una ricostruzione **omnicomprensiva** delle perdite 2020 da considerare rispetto a quelle verificatesi negli esercizi successivi, senza che rilevi, quindi, l'eventuale incidenza sul capitale sociale.

Dal punto di vista letterale, innanzitutto, il primo comma dell'art. 6 del DL 23/2020 convertito potrebbe essere scisso in una parte generale (nel suo riferimento alle "perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020"), attinente a tutte le perdite, e in un'altra parte che enuncia una **regola speciale** di non applicazione del regime dell'obbligo legale di riduzione del capitale, ricapitalizzazione o scioglimento.

Al di là di tale profilo, comunque, ad apparire determinante è una adeguata considerazione della *ratio* della disciplina. Se, infatti, questa è da ricondurre, in senso generale, all'intento di evitare che l'applicazione di rigide regole societarie conducano alla liquidazione di imprese sane a causa di perdite straordinarie derivanti dagli effetti economici della pandemia, la sterilizzazione delle perdite, al fine di verificare il presupposto degli obblighi negli esercizi successivi al 2020, dovrebbe riguardare **tutte le perdite** accertate dal Conto economico e non solo quelle che incidono in modo significativo sul capitale sociale.

Che questa sia la soluzione preferibile, d'altra parte, deriverebbe anche dalla considerazione che, diversamente ragionando, in presenza di perdite di identico ammontare si finirebbe per avvantaggiare **società meno capitalizzate** rispetto a realtà dotate di riserve in grado di coprire le perdite in questione.

Revisore unico solo nei Comuni sotto i 5 mila abitanti

Il CNDCEC ha presentato al Ministero dell'Interno un documento di proposte per la riforma del Testo unico degli enti locali

/ Savino GALLO

Lo schema di legge delega al Governo per la riforma del Testo Unico degli **enti locali** rappresenta "un'occasione per la valorizzazione della revisione economico-finanziaria" nei Comuni. Questa la convinzione del Consiglio nazionale dei commercialisti che ha presentato al Ministero dell'Interno un documento contenente alcune proposte di modifica al Titolo VII del Testo unico, "in grado di migliorare nel complesso – ha spiegato il Consigliere delegato Davide Di Russo – l'istituzione del revisore e l'esercizio della funzione".

Tutte le proposte sono state "calibrate" sulla bozza del disegno di legge delega circolata in questi giorni che, proprio con riferimento all'attività di revisione, prevede una riforma organica che ne garantisca **indipendenza e professionalità**, modificando i criteri per l'inserimento negli elenchi e per l'assegnazione degli incarichi e limitando l'utilizzo dell'organo monocratico, in favore di quello collegiale.

Il documento presentato dai commercialisti parte proprio da quest'ultimo punto, proponendo la totale riscrittura dell'[art. 234](#) del Testo unico. In particolare, si chiede di circoscrivere il perimetro dell'**organo monocratico** ai soli Comuni al di sotto dei 5 mila abitanti (oggi la soglia è 15 mila), prevedendo l'organo collegiale, composto da tre membri, per le altre tipologie di enti, incluse tutte le Unioni di Comuni (oggi, sono obbligate alla nomina dell'organo collegiale solo le Unioni che esercitano in forma associata tutte le funzioni fondamentali dei Comuni che ne fanno parte).

In più, secondo i commercialisti, andrebbe ripristinato l'**ambito regionale** di iscrizione nell'elenco dei revisori da cui estrarre i nominativi, perché l'ambito provinciale, attualmente vigente, implica una drastica riduzione del ventaglio di professionisti dei quali l'ente potrebbe potenzialmente avvalersi e determina il rischio di una forte disincentivazione alla formazione di professionalità adeguate all'incarico (a causa delle scarse possibilità di ottenerlo).

Ulteriori proposte di modifica riguardano l'[art. 241](#), in materia di **compensi**. L'emendamento del CNDCEC

prevede l'introduzione di limiti minimi al compenso, che "non devono essere comunque minori del limite massimo previsto per la classe demografica inferiore a quella di appartenenza e, per gli enti locali appartenenti alla fascia più bassa, all'80 per cento del compenso base anno lordo stabilito per detta classe".

Nell'ottica di garantire l'indipendenza dei revisori, si propone di intervenire anche sul comma 6-bis, prevedendo il **rimborso integrale** delle spese documentate e giustificate sulla base di meccanismi che costituiscono adattamento di quelli che l'[art. 84](#) prevede per il rimborso delle spese degli amministratori.

L'attuale previsione di un tetto di rimborsabilità massima delle spese di viaggio, vitto e alloggio pari al 50% del compenso annuo (al netto degli oneri fiscali e contributivi) si traduce, infatti, in "un'**indiretta erosione** dei già di per sé inadeguati compensi, i quali rischiano di venire assorbiti (anche integralmente) dalla parte di spese non rimborsabili; spese che non è ragionevole contenere per evitare così di pregiudicare l'adempimento diligente delle molteplici incombenze connesse all'incarico".

"In questa stagione segnata da grandi riforme – commenta Di Russo presentando il documento –, non potevamo lasciarci sfuggire l'occasione, come commercialisti, di sottoporre al legislatore delegato gli interventi che riteniamo in grado di migliorare l'istituzione del revisore e la sua attività".

Il disegno di legge delega, secondo il Consigliere nazionale, "sembra davvero andare nella direzione da tempo indicata dai commercialisti, tant'è che la delega già dà mandato al Governo di limitare il divieto di più di **due incarichi nello stesso ente**, previsto ex [art. 235](#), al solo al caso di incarichi consecutivi, e dimostra la disponibilità del Legislatore ad apportare tutti quei correttivi che il Consiglio nazionale ha, nel corso degli ultimi anni, elaborato anche attraverso un continuo dialogo istituzionale con gli interlocutori ministeriali, i rappresentanti degli enti locali e la Corte dei Conti".

On line la bozza della LIPE del terzo trimestre 2021

Possibile la visualizzazione, la modifica e l'integrazione della comunicazione precompilata dall'Agenzia delle Entrate

/ REDAZIONE

Con un [comunicato stampa](#) pubblicato ieri, l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che è disponibile, nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi", la bozza della comunicazione dei dati della liquidazione periodica IVA riferita al **terzo trimestre 2021**, predisposta per i soggetti passivi IVA trimestrali per opzione che hanno convalidato i registri IVA entro la fine del mese scorso.

Con il provvedimento 8 luglio 2021 n. [183994](#), l'Amministrazione finanziaria ha disposto che le LIPE siano rese disponibili "dal sesto giorno del secondo mese successivo al trimestre di riferimento" (§ 2.1) e che le stesse siano elaborate utilizzando, oltre ai dati già impiegati per la redazione dei registri IVA, anche (§ 4.3):

- i dati dei **corrispettivi giornalieri** memorizzati e trasmessi telematicamente;
- i dati delle LIPE del trimestre precedente.

A regime verranno utilizzati anche i dati della dichiarazione annuale IVA relativa al periodo d'imposta precedente (si veda ancora provv. [183994/2021](#), § 4.3).

La prima fase dell'operazione "**Precompilata IVA**" è partita lo scorso 13 settembre e ha previsto la messa a disposizione delle bozze del registro delle fatture ([art. 23](#) del DPR 633/72) e di quello degli acquisti ([art. 25](#) del DPR 633/72), relativi al terzo trimestre 2021, convalidati dal soggetto passivo, dopo eventuali integrazioni e modifiche, entro il 31 ottobre 2021.

A seguito di tale procedura, l'Agenzia, utilizzando, come detto, anche i dati dei corrispettivi giornalieri e della comunicazione relativa alla liquidazione del periodo precedente, ha messo a disposizione la bozza della LIPE trimestrale.

Il soggetto passivo potrà, anche in questo caso, visualizzare il documento precompilato, operando eventuali modifiche o integrazioni ed effettuando la trasmissione entro la scadenza prevista (**30 novembre 2021**).

Accedendo alla propria **area riservata** e scegliendo la sottosezione "Liquidazioni periodiche IVA" (presente nella sezione "Documenti IVA precompilati"), verrà visualizzato l'elenco delle LIPE con indicazione del trimestre di riferimento, dello stato, della data di validazione, di quella di invio, dell'identificativo di trasmissione al Sistema di Interscambio e dello stato del pagamento.

Nel comunicato stampa, l'Agenzia delle Entrate ricorda che sarà possibile effettuare il **versamento** dell'eventuale IVA dovuta, mediante l'applicativo, scegliendo l'addebito diretto sul proprio conto corrente o effettuando il download del modello F24 precompilato, qualora si volesse procedere in autonomia. L'invio anticipato della LIPE entro il termine per il versamento – 16 novembre 2021 – consentirà di reperire all'interno della sezione dedicata ai pagamenti i dati preimpostati relativi al codice tributo e all'importo da pagare.

Corrispettivi da controllare

Scegliendo la funzione "Integra comunicazione", si può accedere alla schermata della comunicazione della liquidazione periodica, così da verificarne i dati e procedere all'eventuale modifica. L'Agenzia delle Entrate rende noto, con uno specifico messaggio, che se sono stati trasmessi i dati dei **corrispettivi giornalieri** "con il tracciato **versione 6.0**", sarà necessario verificare la congruenza degli importi riportati nei campi "Totale operazioni attive (al netto dell'IVA)" (VP2) e "IVA esigibile" (VP4), dal momento che l'ammontare dei corrispettivi indicati in tali campi "potrebbe contenere corrispettivi non riscossi o corrispettivi il cui importo è stato comunicato anche tramite fattura elettronica duplicando, quindi, gli importi a debito".

Bilanci di chiusura e di apertura anche per le operazioni di trasformazione

Necessario predisporli quando si verifica anche un cambiamento sostanziale del regime fiscale applicabile alla società che si trasforma

/ Enrico ZANETTI

A differenza delle operazioni che comportano il trasferimento di aziende, partecipazioni o altri beni da un soggetto a un altro (cessioni, conferimenti, affitti, ecc.) e di quelle che, pur afferendo alla soggettività dell'impresa e non al suo patrimonio, comportano l'unificazione o lo scorporo di sottostanti patrimoni (fusioni e scissioni), le operazioni di **trasformazione** determinano esclusivamente una **modifica** della **natura giuridica** del soggetto che si trasforma.

Ciò può rendere in astratto superfluo procedere, a fronte di un'operazione di trasformazione, a rilevazioni sul piano contabile che viceversa, pur differenti per tipologia e ampiezza, non mancano mai di rendersi necessarie nel caso delle altre operazioni straordinarie. Sul piano pratico, tuttavia, la necessità di procedere alla predisposizione di un **"bilancio di chiusura"** e di un **"bilancio di apertura"**, riferiti alla data di **efficacia giuridica** della trasformazione, riguarda uno spettro di trasformazioni talmente ampio da costituire la regola, piuttosto che l'eccezione.

Tralasciando i "casi limite" di trasformazioni eterogenee che fanno sorgere *ex novo* gli obblighi di tenuta della contabilità e di predisposizione del bilancio ai sensi dell'[art. 2214](#) e ss. c.c., o che li fanno venire meno (relativamente ai quali è evidente che, dal punto di vista contabile, il soggetto che si trasforma deve predisporre un vero e proprio bilancio di inventario, rispettivamente, di apertura e di chiusura, ai sensi dell'[art. 2217](#) c.c.), la necessità di procedere alla predisposizione di un "bilancio di chiusura" e di un "bilancio di apertura", riferiti alla data di efficacia giuridica della trasformazione, sussiste ogni qual volta la trasformazione comporta anche un **cambiamento sostanziale del regime fiscale** applicabile alla società che si trasforma e/o del regime di responsabilità patrimoniale per le obbligazioni sociali di uno, alcuni o tutti i soci.

L'esigenza di un bilancio "di chiusura" e di uno "di apertura", a fronte di una trasformazione che comporta un cambiamento sostanziale del regime fiscale applicabile alla società che si trasforma, nasce dalla necessità di fotografare in modo esatto l'**utile di competenza** della frazione di periodo ante trasformazione e quello di competenza della frazione di periodo post trasformazione, così da ricondurre entrambi al corretto regime fiscale applicabile in ragione della natura giuridica del soggetto nelle rispettive frazioni di periodo.

A ben vedere, le uniche trasformazioni che sembrerebbero poter **prescindere** in toto dalla necessità pratica

di "fotografare contabilmente la trasformazione", mediante un "bilancio di chiusura" e un "bilancio di apertura" sono solo quelle **da srl a spa e viceversa**, posto che tutte le trasformazioni di tipo progressivo e regressivo, sia omogenee che eterogenee, risentono di entrambe o di almeno una delle predette esigenze e posto che anche trasformazioni né progressive, né regressive, come quella da snc a sas e viceversa o da srl/spa a sapa e viceversa, comportano per almeno alcuni soci un cambiamento sostanziale della responsabilità patrimoniale per le obbligazioni sociali.

Per quanto riguarda il "bilancio di **chiusura**", parte della dottrina ritiene che deve essere considerato in tutto e per tutto un bilancio d'esercizio; altra parte della dottrina ritiene, invece, che il bilancio di chiusura si debba comporre dei soli schemi di Stato patrimoniale e di Conto economico. Queste due impostazioni si riproducono tal quali anche sul fronte della necessità di approvazione del "bilancio di chiusura" da parte dei soci e, quando dovuto, di suo deposito per l'iscrizione presso il Registro Imprese: chi è a favore di una perfetta equiparazione del "bilancio di chiusura" al bilancio di esercizio propende per la sua approvazione e deposito; chi, invece, considera più il "bilancio di chiusura" alla stregua di una situazione contabile a uso meramente interno, ritiene non dovuti approvazione e deposito.

Resta ben inteso che, qualora si scelga di attenersi all'orientamento dottrinale "più informale", il primo bilancio approvato dopo la trasformazione dovrà necessariamente comprendere l'**intero esercizio** (dal 1° gennaio al 31 dicembre) e quindi anche la frazione di periodo ante trasformazione, perché, in questo caso, il primo bilancio approvato dopo la trasformazione è l'unico documento che i soci approvano in assemblea dopo il bilancio approvato per l'esercizio sociale chiuso al precedente 31 dicembre. In ogni caso, il "bilancio di chiusura" deve essere preceduto da tutte le scritture di **integrazione e rettifica** finalizzate a esporre l'effettiva consistenza dei conti patrimoniali e di quelli economici alla data di efficacia giuridica della trasformazione, così come previsto dal documento OIC n. [30](#) in materia di "bilanci intermedi" di esercizio.

Per quanto riguarda invece il "bilancio di **apertura**", in dottrina si concorda sul fatto che esso possa esaurirsi nella riapertura dei conti patrimoniali chiusi post scritture di integrazione e rettifica dalla società che si trasforma e che non necessiti di approvazione da parte dei soci, né tanto meno di deposito presso il Registro Imprese.

In arrivo nuovi reati 231

Si attende la pubblicazione del decreto sugli illeciti in materia di mezzi di pagamento diversi dai contanti

/ Maria Francesca ARTUSI

Saranno introdotti a breve dei nuovi **reati presupposto** da inserire nel sempre più ampio catalogo del DLgs. [231/2001](#) in materia di responsabilità delle società e degli enti. Si tratta degli "illeciti in materia di mezzi di pagamento diversi dai contanti".

Il Consiglio dei Ministri dello scorso 4 novembre ha, infatti, approvato in via definitiva lo schema di decreto legislativo per il recepimento della direttiva [2019/713/UE](#) sulla base dei principi e criteri direttivi indicati nella legge di delegazione europea n. [53/2021](#), avente per oggetto la lotta contro le frodi e le falsificazioni di mezzi di pagamento **diversi dai contanti**. Si attende ora la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

In tale provvedimento sono previste innanzitutto delle modifiche al codice penale con alcune integrazioni al delitto di indebito utilizzo e falsificazione di carte di credito o di carte di pagamento ([art. 493-ter](#) c.p.) e l'introduzione *ex novo* del delitto di "detenzione e diffusione di apparecchiature, dispositivi o programmi informatici diretti a commettere reati riguardanti **strumenti di pagamento** diversi dai contanti" ([art. 493-quater](#) c.p.).

Può essere utile evidenziare che la necessità di intervenire a tutela delle carte di pagamento è piuttosto recente (a partire dagli anni '90), e la casistica relativa a tali fattispecie è cresciuta in modo **direttamente proporzionale** all'incremento dell'utilizzo degli strumenti medesimi.

Fin dalle sue origini, la materia è stata strettamente connessa a quella dell'antiriciclaggio (DLgs. [231/2007](#)), ma con un recente intervento normativo, tale disciplina ha assunto una **rilevanza autonoma**, confluendo all'interno del codice penale nell'[art. 493-ter](#) con il DLgs. [21/2018](#).

Le modifiche attualmente in programma incidono sull'oggetto della tutela: le parole "carte di credito o di pagamento ovvero qualsiasi altro documento" sono sostituite da "strumenti di pagamento immateriali, carte di credito o di pagamento, ovvero qualsiasi altro strumento o documento".

È lo stesso schema di decreto a contenere al suo interno le **definizioni rilevanti**. In particolare, si intende per "strumento di pagamento diverso dai contanti" un dispositivo, oggetto o record protetto immateriale o ma-

teriale o una loro combinazione diverso dalla moneta a corso legale che – da solo o unitamente ad una procedura o una serie di procedure – permette al titolare o all'utente di trasferire denaro o valore monetario, anche attraverso mezzi di scambio digitali (cioè, monete elettroniche e valute virtuali).

D'altra parte viene previsto il nuovo [art. 493-quater](#) c.p. che vuole punire chiunque produca, importi, esporti, venda, trasporti, distribuisca o metta a disposizione o procuri a se stesso o ad altri apparecchiature, dispositivi o programmi progettati al fine principale di commettere reati riguardanti **strumenti di pagamento**, o specificamente adattati a tale scopo. In caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'[art. 444](#) c.p.p. consegue la confisca obbligatoria delle apparecchiature, dei dispositivi o dei programmi informatici indicati.

Infine, viene integrato il reato di frode informatica di cui all'[art. 640-ter](#) c.p. con un'aggravante laddove la condotta produca un trasferimento di denaro, di valore monetario o di valuta virtuale.

Come avviene sempre più di frequente, a completamento della disciplina sanzionatoria viene prevista anche la responsabilità delle persone giuridiche. È pertanto introdotto un nuovo [art. 25-octies.1](#) del DLgs. [231/2001](#), che non a caso è posizionato subito dopo la norma – [art. 25-octies](#) – dedicata al riciclaggio.

Per la commissione del delitto di indebito utilizzo e falsificazione di strumenti di pagamento diversi ai contanti ([art. 493-ter](#) c.p.), sarà così possibile comminare una **sanzione pecuniaria** da 300 a 800 quote per le società e gli enti nel cui interesse e vantaggio tale reato venga commesso.

Con gli stessi presupposti, per la commissione del nuovo delitto di detenzione e diffusione di apparecchiature, dispositivi o programmi informatici per commettere reati riguardanti strumenti di pagamento diversi dai contanti e di frode informatica aggravata ([art. 494-quater](#) c.p.) ovvero di frode informatica aggravata ([art. 640-ter](#) comma 2 c.p.), sarà prevista una sanzione pecuniaria fino a **500 quote**.

In caso di commissione di tali delitti si applicheranno all'ente anche le **sanzioni interdittive** previste dall'[art. 9](#) comma 2 del medesimo DLgs. [231/2001](#).

Reddito di libertà alle donne vittime di violenza per un massimo di 12 mesi

Con la circolare n. 166 pubblicata ieri, l'INPS ha fornito le prime istruzioni per la presentazione delle domande del contributo economico

/ Elisa TOMBARI

L'art. 105-bis del DL 34/2020 convertito ha istituito il "Fondo per il reddito di libertà per le donne vittime di violenza" e il DPCM 17 dicembre 2020, che definisce i criteri di ripartizione delle risorse del predetto Fondo, all'art. 3, ha introdotto il **reddito di libertà**, un beneficio economico volto a contenere i gravi effetti economici derivanti dall'emergenza epidemiologica delle donne vittime di violenza in condizione di particolare vulnerabilità o di povertà.

L'INPS, con la circolare n. 166 pubblicata ieri, ha reso note le prime istruzioni per la presentazione delle domande del contributo economico in esame, precisando che quest'ultimo spetta nella misura massima di **400 euro mensili** pro capite e sarà concesso in un'unica soluzione per massimo dodici mesi. Scopo del reddito di libertà è quello di sostenere *in primis* le spese finalizzate ad assicurare alle richiedenti l'autonomia abitativa e la riacquisizione dell'autonomia personale, nonché il percorso scolastico e formativo dei figli minori.

L'accesso alla misura, come anticipato, è riservato a donne vittime di violenza, senza figli o con figli minori, seguite dai **centri antiviolenza** riconosciuti dalle Regioni e dai servizi sociali nei percorsi di fuoriuscita dalla violenza; il reddito spetta inoltre a condizione che la richiedente risieda nel territorio italiano e sia cittadina italiana, comunitaria o, in caso di cittadina di Stato extracomunitario, sia in possesso di regolare permesso di soggiorno.

La domanda, debitamente compilata secondo il modello allegato alla circolare in commento, può essere presentata dalle donne interessate, direttamente o mediante un rappresentante legale o un delegato, per il tramite del **Comune** competente per residenza; il servizio è disponibile sul sito istituzionale dell'INPS, nella

sezione "Prestazioni Sociali", ove è presente una sezione dedicata all'acquisizione delle domande per il reddito di libertà.

Dovranno essere compilati tutti i campi richiesti dalla procedura, compresi l'attestazione della condizione di bisogno ordinario o la condizione di bisogno straordinaria e urgente (art. 3, comma 4 del citato DPCM), la dichiarazione che attesta il percorso di emancipazione e autonomia intrapreso dalla donna, rilasciata dal legale rappresentante del centro antiviolenza, nonché le **modalità di pagamento** prescelte dalla richiedente. Si segnala che, ai fini della prenotazione degli importi della prestazione, si terrà conto della data di acquisizione telematica dei dati da parte dell'Istituto di previdenza, a nulla rilevando, per l'eventuale priorità della domanda, la data di sottoscrizione del modulo cartaceo.

Riconoscimento del beneficio subordinato alla presenza di fondi

L'accoglimento della domanda è subordinato alla disponibilità dei fondi; pertanto, l'istanza sarà sottoposta a un'istruttoria automatizzata per la verifica della capienza di budget, il cui esito verrà comunicato ai Comuni e alla richiedente. Le domande scartate per insufficienza di budget potranno essere oggetto di accoglimento in un momento successivo, in ogni caso non oltre il **31 dicembre 2021**.

Infine, sotto il profilo del regime fiscale si segnala che il reddito di libertà è esente da IRPEF, mentre per quanto riguarda la **compatibilità** con altri strumenti di sostegno al reddito, può essere fruito anche in concomitanza con la fruizione del reddito di cittadinanza, reddito di emergenza, NASpI, CIG, assegni al nucleo familiare, ecc.

Servizi non riconducibili a quelli propri di una biblioteca imponibili IVA

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. [763](#), pubblicata ieri, 8 novembre 2021, ha chiarito che l'**esenzione IVA** di cui all'[art. 10](#) comma 1 n. 22) del DPR 633/72 è applicabile esclusivamente alle prestazioni "proprie delle biblioteche", tali intendendosi quelle di raccolta, catalogazione, conservazione, archiviazione e consultazione di libri o altro materiale utile per fini di ricerca e studio (si vedano, a tal proposito, anche le risoluzioni n. [135/2006](#), [131/2007](#) e [148/2008](#)).

Il quesito esaminato riguarda l'ipotesi di affidamento a due bibliotecari, mediante contratto di appalto, di servizi fra i quali sono annoverati l'inventariazione, la collocazione e catalogazione dei fondi della biblioteca, ma anche la partecipazione alla **programmazione di eventi** o la collaborazione nello svolgimento di analisi statistiche e quantitative relative alla biblioteca, che, in quanto tali non potrebbero essere riconducibili all'ambito di applicazione della suddetta disposizione.

Posto che la norma ha **valenza oggettiva** (cfr. risoluzioni n. [4/99](#) e n. [30/98](#)), l'Agenzia delle Entrate ha rilevato che, al fine dell'esenzione IVA, è necessario che le prestazioni proprie caratterizzanti una biblioteca (o una struttura simile) siano rese dall'affidatario nella sua globalità e, quindi, valutate nel complesso "in quanto funzionali all'erogazione di servizi aventi natura culturale e sociale" cui è destinata la struttura stessa. In caso contrario, l'**affidamento a terzi** di prestazioni di servizi non riconducibili a quelle proprie della biblioteca sarebbe da assoggettare a imposta "nella misura loro propria" (cfr. risoluzioni n. [131/2007](#) e [148/2008](#)).

In relazione alla fattispecie considerata, si è pertanto concluso che "al corrispettivo unico e indistinto previsto dal contratto di appalto per l'affidamento del complesso di prestazioni di servizio non possa essere applicata la norma di **esenzione** dall'IVA" ai sensi dell'[art. 10](#) comma 1 n. 22 del DPR 633/72.

Confermata l'illegittimità del contributo di solidarietà applicato dalla Cassa Dottori

Con l'ordinanza n. [32385](#) depositata ieri, la Corte di Cassazione ha ribadito l'illegittimità del **contributo di solidarietà** applicato sui trattamenti pensionistici erogati dalla Cassa di previdenza dei dottori commercialisti in forza di un regolamento interno del 2004.

Nell'accogliere un ricorso proposto da un dottore commercialista, che in qualità di **pensionato** della CNPADC si era visto applicare il contributo in argomento sulla propria pensione nel periodo 2004/2008, la Suprema Corte, sulla scorta di un consolidato orientamento (Cass. nn. [31875/2018](#), [180/2019](#), [28054/2020](#)), ha confermato che in materia di trattamento previdenziale le Casse privatizzate non possono adottare, sia pure in funzione dell'obiettivo di assicurare l'equilibrio di bilancio e la stabilità della gestione, atti e provvedimenti che impongano una **trattenuta** su un trattamento determinato in base a criteri stabiliti dalla legge.

Per la Cassazione, infatti, tali atti sono incompatibili con il ri-

spetto del principio del **pro rata** di cui all'[art. 1](#) comma 763 della L. 296/2006 e danno luogo a un prelievo inquadrabile nel *genus* delle prestazioni **patrimoniali** previsto dall'[art. 23](#) Cost., la cui imposizione è riservata al legislatore.

Infine, si segnala che, sempre con la medesima ordinanza, la Suprema Corte ha invece respinto la richiesta del professionista contro l'applicazione di sanzioni da parte della CNPADC, per il mancato assoggettamento a contribuzione dei redditi percepiti per lo svolgimento dell'attività in **forma societaria**. Per la Cassazione non vale l'esimente della **buona fede** sostenuta dal professionista, il quale ha affermato di non aver adempiuto in forza dei dubbi sull'assoggettamento a contribuzione di tali redditi, dovuto al fatto che nella società alcuni soci non svolgevano attività di commercialista e che la stessa CNPADC non aveva fornito risposta ad alcuni chiarimenti richiesti.

Il principio di effettività della sede vale anche per i reati dichiarativi

La Cassazione, nella sentenza n. [39751/2021](#), ha stabilito che, con riferimento ai **delitti dichiarativi**, il reato si considera consumato nel luogo in cui il soggetto ha il domicilio fiscale. Per le persone giuridiche, il **domicilio fiscale** è quello del luogo dove si trova la sede legale o, in mancanza, quella amministrativa. Nel caso in cui anche questa manchi il domicilio è nel Comune dove vi sia una sede secondaria o una stabile organizzazione ovvero, infine, dove sia svolta l'attività prevalente.

È da considerare, peraltro, che la sede è il luogo in cui l'ente ha il centro principale della sua attività e tale luogo può essere diverso da quello in cui convenzionalmente è stata stabilita la sede legale; per cui, in tal caso, rimane solo il dato formale dell'indicazione "legale" della sede, ma questa è, secondo il **principio di effettività**, altrove.

Il principio di effettività ha valenza generale e, pertanto, rileva anche ai fini dell'**individuazione** del giudice competente per territorio.

Nuove istruzioni INPS sulla gestione delle deleghe per il responsabile della stazione appaltante

Con il messaggio n. [3830](#) pubblicato ieri, l'INPS ha fornito nuove istruzioni al fine di consentire, al responsabile della Stazione appaltante/Amministrazione procedente che ha perfezionato la propria abilitazione, di gestire le utenze da **delegare** nell'ambito della propria struttura di riferimento ai fini della richiesta d'ufficio del Durc On Line.

In particolare, una volta effettuato l'accesso ai servizi on line dell'INAIL mediante SPID, CIE o CNS, il soggetto **titolare dell'abilitazione** (responsabile della Stazione appaltante/Amministrazione procedente) deve:

- selezionare il ruolo di stazione appaltante per la propria struttura di riferimento;

- selezionare la voce "My Home" posta sulla destra della mappa successiva;
- scegliere "Gestione Utente" e poi "Gestione delegati";
- procedere all'inserimento del **codice fiscale** del soggetto da abilitare e selezionare la voce "Aggiungi delegato".

Prima di eseguire il procedimento sopra esposto, il soggetto delegato deve aver effettuato almeno **un accesso al portale INAIL** con SPID, CIE o CNS.

Invece, sul sito INPS sono disponibili i modelli per la richiesta di rilascio **abilitazione/subentro** con profilo Stazione appaltante/Amministrazione procedente e quelli per l'abilitazione con profilo Società organismo di attestazione.