



Roma, Lì 31 dicembre 2020

**Oggetto: Newsletter ENBIC - Studio ACTA – “Le novità fiscali della settimana”**

Spett.le Società/Associazione,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità in materia fiscale della settimana.

### **ATTIVITÀ LEGISLATIVA**

#### ***L’iter legislativo del decreto Ristori quater***

In G.U. n. 297 del 30 novembre 2020 è pubblicato il Decreto-Legge 30 novembre 2020, n. 157: “Ulteriori misure urgenti connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.  
Alla data del 1° dicembre 2020 il provvedimento risulta assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanza e tesoro).

#### ***L’iter legislativo del decreto Ristori ter***

In G.U. n. 291 del 23 novembre 2020, è pubblicato il Decreto-legge 23 novembre 2020 n. 154: “Misure finanziarie urgenti connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.  
Alla data del 24 novembre 2020, il decreto-legge è assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanze e tesoro).

#### ***L’iter legislativo del decreto Ristori bis***

In G.U. n. 279 del 9 novembre 2020 è pubblicato il Decreto-Legge 9 novembre 2020, n. 149: “Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese e giustizia, connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”.  
Alla data del 10 novembre 2020, il decreto-legge è assegnato alle commissioni riunite 5° (Bilancio) e 6° (Finanze e tesoro).

#### ***L’iter legislativo del decreto Ristori***

In G.U. n. 319 del 24 dicembre 2020, è pubblicata la Legge 18 dicembre 2020, n. 176: Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, recante ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all’emergenza epidemiologica da Covid-19.

#### ***L’iter legislativo del decreto Rilancio***

In G.U. n. 180 del 18 luglio 2020, S.O. n. 25, è pubblicata la Legge 17 luglio 2020, n. 77: “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, recante “Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”.

#### ***Decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104***

In G.U. n. 253 del 13 ottobre 2020, è pubblicata la Legge n. 126 del 13 ottobre 2020: “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, recante misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell’economia”.

***Decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76***

In G.U. n. 228 del 14 settembre 2020 – Suppl. Ordinario n. 33 è pubblicata la Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, recanti misure urgenti per la semplificazione e l’innovazione digitale.

***Decreto-legge 7 ottobre 2020, n. 125***

In G.U. n. 248 del 7 ottobre 2020, è stato pubblicato il d.l. 7 ottobre 2020, n. 125, recante “*Misure urgenti strettamente connesse con la proroga della dichiarazione dello stato di emergenza da COVID-19 e per la continuità operativa del sistema di allerta COVID, nonché per l’attuazione della direttiva (UE) 2020/739 del 3 giugno 2020*” con il quale è stato prorogato lo stato di emergenza fino al 31 gennaio 2021 ed introdotto l’obbligo di mascherine all’aperto e al chiuso.

## NOVITÀ IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO

**1. Test di operatività e legittimità della cartella di pagamento: Cass. n. 29734/2020**

Con l’ordinanza del 29 dicembre 2020, la Corte di Cassazione ha precisato che il risultato del cd. test di operatività non è, da solo, idoneo a giustificare l’emissione della cartella a seguito di controllo automatizzato, *ex* articolo 36-*bis* d.P.R. n. 600/1973, senza la previa emissione di un avviso di accertamento ai sensi degli artt. 38 e ss. dello stesso decreto. Invero, il valore del test di operatività costituisce un dato meramente presuntivo, rispetto al quale il contribuente può fornire la prova contraria, contestando le risultanze dei parametri e degli indici di cui all’articolo 30 della legge n. 724/1994.

Pertanto, l’emissione di cartella *ex* art. 36-*bis*, d.P.R. n. 600/1973 è, per un verso, ammissibile quando l’importo scaturisce da un controllo meramente formale dei dati forniti dallo stesso contribuente ovvero da una mera correzione di errori materiali o di calcolo, e, per altro verso, inammissibile nei casi che presuppongono la risoluzione di questioni giuridiche, come nell’ipotesi concernente il mancato adeguamento al reddito minimo per le società non operative.

**2. Rendita vitalizia derivante da cessione d’azienda: Cass. n. 29346/2020**

La Corte di Cassazione, con l’ordinanza del 23 dicembre 2020, ha statuito che la cessione di azienda con costituzione di una rendita vitalizia in favore del cedente determina, in favore di quest’ultimo, una plusvalenza tassabile. Invero, poiché tale plusvalenza presentando un valore economico accertabile sulla base di calcoli attuariali, l’erogazione della rendita deve qualificarsi come il corrispettivo per l’acquisto dell’azienda e non come un costo deducibile dal reddito di impresa.

**3. Riqualficazione energetica ed agevolazioni tributarie, recupero a tassazione delle detrazioni: Cass. n. 28589/2020**

Con l’ordinanza del 15 dicembre 2020, la Corte di Cassazione ha avuto modo di affermare che, in tema di detrazioni IRPEF per interventi di riqualficazione energetica dettata dalla L. n. 296 del 2006, art. 1, commi da 344 a 349, e degli articoli del D.M. di attuazione 19 febbraio 2007, il presupposto normativo della detrazione medesima, nella specie l’effettivo sostenimento delle spese finalizzate agli interventi anzidetti, deve essere provato dal contribuente. Tale onere probatorio può ritenersi adempiuto attraverso la produzione, per un verso, della scheda di un tecnico di fiducia che asseveri l’esecuzione dei lavori di riqualficazione energetica, e, per altro verso, delle fatture emesse dalla ditta che ha eseguito i lavori medesimi. La prova del saldo dei debiti relativi alla riqualficazione energetica può avvenire, inoltre, anche attraverso la prova della parziale compensazione degli stessi con il controcredito vantato dal contribuente nei confronti del titolare della ditta e derivante della cessione a quest’ultimo di un immobile.

L’apprezzamento di tali fatti e di tali prove è sottratto al Giudice di legittimità, il quale non può riesaminare e valutare il merito della causa, ma esclusivamente controllare, sotto il profilo logico e formale, la correttezza dell’esame e della valutazione operata dal giudice di merito.

#### **4. Truffa aggravata e frode fiscale, concorso: Cass. n. 36916/2020**

La Suprema Corte ha statuito, con la sentenza del 22 dicembre 2020, che, il reato di truffa può intendersi configurato anche attraverso l'utilizzazione di fatture per operazioni inesistenti, laddove da tale condotta derivi un profitto ulteriore e diverso rispetto all'evasione fiscale, quale l'ottenimento di pubbliche erogazioni.

In particolare, rinvenendosi tale profitto ulteriore e diverso, è possibile il concorso tra il delitto di frode fiscale, di cui all'art. 2, D.Lgs. 74/2000, e quello di truffa, di cui all'art. 640 c.p. In tal caso, l'ulteriore evento di danno che il soggetto agente si rappresenta non inerisce al rapporto fiscale, e, quindi, non sussiste alcun problema di rapporto di specialità tra norme, perché una stessa condotta viene utilizzata per finalità diverse e viola, pertanto, diverse disposizioni di legge, non esaurendosi nell'ambito del quadro sanzionatorio delineato dalle norme fiscali. Conseguentemente, si configura la concorrente punibilità delle molteplici e diverse finalità criminose comprese nella condotta dell'agente.

### **NOVITÀ IN MATERIA DI TERZO SETTORE**

#### **1. Novità inserite dalla legge di Bilancio 2021 per gli enti non commerciali e le società cooperative**

A partire dal 1° gennaio 2021, gli enti senza scopo di lucro operanti in particolari settori di interesse generale, individuati all'art. 1, co. 45 della Legge di Bilancio 2021, potranno beneficiare della non concorrenza del 50% degli utili percepiti ai fini della determinazione del reddito imponibile. La fruizione di tale regime agevolativo risulta condizionata all'accantonamento del relativo risparmio d'imposta in apposita riserva indivisibile, destinata al finanziamento delle attività di interesse generale svolte dall'ente.

La manovra, inoltre, prevede una modifica del regime fiscale dei ristorni attribuiti a soci persone fisiche di società cooperative Viene, infatti, concessa - previa delibera assembleare - la facoltà di applicare una ritenuta a titolo di imposta al momento della destinazione del ristorno ad aumento del capitale con una riduzione dal 26% al 12,5% (ad esclusione delle partecipazioni qualificate e di quelle detenute in attività d'impresa).

#### **2. Superbonus - Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 30/E del 22 dicembre 2020**

Con la Circolare in oggetto vengono forniti ulteriori chiarimenti per la fruizione dell'agevolazione prevista dall'art. 119 del D.L. Rilancio. L'Amministrazione finanziaria chiarisce che ONLUS, organizzazioni di volontariato (ODV) e associazioni di promozione sociale (APS) iscritte nei rispettivi registri di settore potranno beneficiare del credito di imposta a prescindere dalla categoria catastale e dalla destinazione dell'immobile oggetto degli interventi. Diversamente, le associazioni e società sportive dilettantistiche potranno beneficiarne per i soli lavori destinati agli immobili o parti di immobili adibiti a spogliatoi.

Tuttavia, gli interventi dovranno essere effettuati sull'intero edificio o sull'unità immobiliare. Ammessa, inoltre, la possibilità di poter fruire dell'agevolazione fiscale anche per più di due unità immobiliari stando comunque attenti ai limiti di spesa previsti dalla norma. La Circolare chiarisce che, al pari di ogni altro destinatario dell'agevolazione, dovranno essere applicate regole contenute nel medesimo articolo 119, ovvero, gli enti del Terzo settore dovranno tener conto della natura degli immobili (edificio in condominio) e del tipo di intervento da realizzare (isolamento termico, sostituzioni impianto di riscaldamento, ecc.).

### **NOVITÀ IN TEMA DI START UP, INDUSTRIA 4.0, MARCHI E BREVETTI**

#### **1. Economia Circolare, già presentate 72 domande per progetti di ricerca e sviluppo**

Il MiSE, lo scorso 23 dicembre, ha comunicato che sono 72 le domande già presentate dalle imprese per progetti di ricerca e sviluppo in Economia Circolare. Tale incentivo, partito il 10 dicembre 2020, favorisce la riconversione delle attività produttive verso un modello di economia che mantiene il più a lungo possibile il valore dei prodotti, dei materiali e delle risorse e che riduce al minimo la produzione di rifiuti. Numerose altre domande risultano invece in corso di compilazione.

Complessivamente l'ammontare di risorse richieste al 22 dicembre è pari a circa 76 milioni su 217 milioni messi a disposizione dal Ministero dello sviluppo economico (la misura è gestita in collaborazione con Invitalia e Enea).

Nello specifico, tali risorse sono così di seguito ripartite: 59 milioni sono finanziamenti agevolati e 17 milioni contributi a fondo perduto.

Le risorse non esaurite consentono alle imprese interessate di poter continuare a presentare nei prossimi giorni le domande per l'agevolazione.

## **2. Digital Transformation, ancora disponibili risorse per nuove richieste di agevolazioni**

Il Ministero dello Sviluppo economico informa le domande presentate dalle micro, piccole e medie imprese nella prima settimana di apertura dello sportello per richiedere le agevolazioni in favore della Digital Transformation dei processi produttivi risultano circa 300.

Conseguentemente, il totale delle risorse richieste sinora è pari a circa 37 milioni di euro rispetto ai 100 milioni di euro complessivi messi a disposizione dal MiSE.

La disponibilità di finanziamenti consente alle micro, piccole e medie imprese interessate di poter, anche in forma aggregata, continuare a presentare nei prossimi giorni le domande per l'incentivo in commento.

## **3. Periodo festivo, 645 milioni stanziati per ristorazione, bar, mense, catering per eventi, gelaterie e pasticcerie**

Al fine di sostenere le attività di ristorazione, bar, mense, *catering* per eventi, gelaterie e pasticcerie, maggiormente interessate dalle misure restrittive introdotte per il periodo festivo, il Governo ha stanziato, mediante il decreto approvato lo scorso 18 dicembre, ulteriori 645 milioni di euro, di cui 455 milioni già nel 2020, per una nuova *tranche* di contributi a fondo perduto automatici. Il contributo è pari al 100% di quanto già ricevuto con il Decreto Rilancio approvato lo scorso maggio.

Più precisamente, il contributo verrà accreditato direttamente dall'Agenzia delle Entrate sul conto corrente bancario o postale sul quale è stato corrisposto il precedente ristoro.

## **NOVITÀ IN MATERIA DI IVA**

### **1. Risposta ad interpello n. 623 del 2020: precisazioni sugli articoli 124 e 125 del decreto Rilancio**

La risposta ad interpello n. 623 offre, innanzitutto, nuove precisazioni in merito all'aliquota IVA agevolata prevista dall'art. 124 del decreto Rilancio. In proposito, si ricorda che la menzionata disposizione ha introdotto una disciplina IVA agevolata in relazione alla cessione di determinati beni, considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, prevedendo, fino al 31 dicembre 2020, un particolare regime di esenzione con diritto a detrazione in capo al cedente degli stessi e, a partire dal 1° gennaio 2021, l'applicazione dell'aliquota ridotta del 5 per cento.

Sul punto sono già state illustrate diverse precisazioni mediante la circolare n. 26/E del 2020; tra queste precisazioni, in particolare, l'Amministrazione finanziaria evidenzia come l'elenco dei beni di cui al menzionato art. 124 abbia natura tassativa e non esemplificativa.

L'interpello in commento ha, invece, ad oggetto la possibilità di applicare il regime agevolativo a beni differenti, vale a dire alle apparecchiature destinate all'attività clinico-chirurgica-odontoiatrica e domiciliare per la sanificazione da virus e batteri presenti nel cavo orale, grazie alla diffusione all'interno del cavo orale di una miscela di acqua ed ozono. Secondo quanto espresso dall'Amministrazione finanziaria, tali apparecchiature non possono rientrare nella disposizione dell'art. 124, in quanto si tratta di dispositivi che possono ridurre la carica batterica e virale presente nel cavo orale, ma non sono strettamente finalizzati al contrasto dell'epidemia di COVID-19 in corso.

Per quanto concerne l'articolo 125 del Decreto Rilancio, la disposizione riconosce ai soggetti e alle condizioni ivi indicati un credito d'imposta pari al 60 per cento delle spese sostenute, nell'anno 2020, fino a un massimo di euro 60.000, per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti. Anche per tale ipotesi, laddove le apparecchiature non sono destinate alla sanificazione dell'ambiente lavorativo, ma alla sterilizzazione del cavo orale del paziente che si sottopone ai trattamenti odontoiatrici, anche presso il proprio domicilio, sebbene possano essere di aiuto nella limitazione della

diffusione del COVID-19, non sembrano rientrare tra quelli destinati alla sanificazione dell'ambiente o della strumentazione utilizzata in ambito medico.

**2. Risposta ad interpello n. 625 del 2020: ulteriori precisazioni sull'art. 124 del decreto Rilancio**

La risposta ad interpello in commento ritorna sull'ambito applicativo dell'art. 124 del decreto Rilancio, affrontando, in particolare, la questione relativa alla disciplina agevolativa in riferimenti ai detergenti disinfettanti per mani.

Secondo quanto precisato dall'Amministrazione finanziaria, con la risposta n. 625, mediante la locuzione "detergenti disinfettanti per mani", il legislatore ha voluto far riferimento ai soli prodotti per le mani con azione disinfettante (i.e. biocidi e presidi medico-chirurgici), soggetti alla preventiva autorizzazione delle autorità competenti. Di conseguenza, i comuni igienizzanti/detergenti per le mani, per i quali non è prevista alcuna specifica autorizzazione, non possono considerarsi ricompresi nell'elenco di cui all'art. 124 del decreto Rilancio, in quanto non svolgono un'azione disinfettante.

Si tratta, appunto, di prodotti soggetti alla preventiva autorizzazione dell'autorità competente, quale generalmente quella del Ministero della Salute; in assenza di questa autorizzazione o nelle more della stessa, la relativa cessione non potrà beneficiare dell'esenzione IVA o dell'aliquota IVA agevolata del 5%.

**3. Risposta ad interpello n. 631 del 2020: trattamento IVA per acquisto veicoli ad uso promiscuo**

Con la risposta ad interpello n. 631, l'Agenzia delle Entrate fornisce precisazioni in merito al trattamento IVA e, nello specifico, al diritto di detrazione, in riferimento all'acquisto di veicoli in uso promiscuo concessi ai lavoratori dipendenti.

La società istante, nel caso concreto, concede auto aziendali ai propri dipendenti in uso promiscuo, provvedendo a tassare l'utilizzo "privato" del veicolo a titolo di *fringe benefit*, ai sensi di quanto previsto dall'art. 51, comma 4 TUIR. Nel rendere la risposta, l'Amministrazione finanziaria prevede preliminarmente ad illustrare la normativa vigente sul punto. Infatti, ricorda, in proposito, che ai sensi dell'art. 19-*bis*, comma 1, lettera c) e d) del d.P.R. n. 633/1972, l'ammontare dell'IVA detraibile relativa alle spese di acquisto e impiego dei veicoli utilizzati ad uso promiscuo è pari al 40%; è, invece, ammessa la possibilità di fruire della detrazione integrale dell'imposta nell'ipotesi in cui il corrispettivo relativo all'uso privato del veicolo sia addebitato al lavoratore; ciò in quanto l'utilizzo del veicolo stesso può considerarsi integralmente inerente all'attività di impresa e configura, di conseguenza, una prestazione di servizi resa dal datore in favore del proprio dipendente dietro corrispettivo.

Al contrario, non è possibile beneficiare della detrazione integrale dell'IVA relativa ai costi di acquisto e di impiego delle auto aziendali concesse in uso promiscuo nell'ipotesi di assenza di un corrispettivo specifico addebitato al personale dipendente per l'utilizzo dei mezzi stessi, in quanto, in presenza di una tale situazione, non si configura un'operazione rilevante ai fini IVA.

Di conseguenza, alla società istante non è concesso procedere alla detrazione integrale dell'IVA mediante autofatturazione, quale autoconsumo di servizi, in base a quanto disposto dall'art. 3, comma 6, lett. a) del d.P.R. n. 633/1972.

**4. Risposta ad interpello n. 632 del 2020: triangolazioni comunitarie e prova del relativo trasporto**

La risposta ad interpello in commento affronta la questione relativa alle cessioni intra-UE e, nello specifico, si sofferma sulla documentazione ritenuta valida ai fini della prova del trasporto dei relativi beni. Nel caso sottoposto all'Amministrazione finanziaria, il promotore istante, è un soggetto tedesco, privo di stabile organizzazione e di identificazione IVA in Italia, che acquista beni, con clausola INCOTERM EXW (cioè franco fabbrica), da un fornitore italiano. Questi, su incarico del promotore, spedisce la merce direttamente al cliente del soggetto tedesco, situato in un ulteriore Stato membro differente dall'Italia e dalla Germania. L'operazione effettuata tra il primo cedente italiano e il promotore tedesco ha natura di cessione intra-Ue di beni, non imponibile ai fini IVA, ai sensi dell'art. 41, D.l. n. 331/93. Il soggetto tenuto a produrre la documentazione idonea a comprovare la spedizione o il trasporto dei beni dall'Italia allo Stato membro in cui è situato il cliente, è il soggetto passivo italiano, mentre la società istante dovrà conformarsi alle norme tedesche.

Il CMR prodotto unitamente all'istanza di interpello non è, inoltre, stato ritenuto quale documento idoneo ai fini della prova del trasporto dei beni, in quanto privo della firma del soggetto destinatario finale delle merci. Di conseguenza, nel rendere la risposta al caso concreto, l'Agenzia delle Entrate ritiene che il

primo cedente debba integrare i mezzi di prova con la documentazione bancaria attestante l'accredito del prezzo convenuto- la dichiarazione di ricezione della merce da parte del cliente finale, gli impegni contrattuali assunti e gli elenchi INTRASTAT.

## ALTRE NOVITÀ

### 1. **Risoluzione n. 82/E: precisazioni sul ravvedimento operoso**

Con la risoluzione in commento, l'Agenzia delle Entrate fornisce risposta a diversi quesiti riguardanti il ravvedimento operoso.

Innanzitutto, è affrontata la questione della tardiva trasmissione della dichiarazione dei redditi da parte dei soggetti incaricati della presentazione in via telematica; secondo la previsione dell'art. 7-bis, comma 1, D.lgs. n. 241/1997, tale violazione è punita con la sanzione amministrativa da 516,46 a 5.164,57 euro. In assenza di una previsione che attenui il tenore sanzionatorio, in caso di inoltro della dichiarazione da parte degli incaricati oltre il termine normativamente previsto, l'Agenzia ritiene che la specifica sanzione a carico dell'intermediario può essere ridotta alla metà, se la dichiarazione viene trasmessa con un ritardo non superiore a trenta giorni. Inoltre, in base all'articolo 13 del D.lgs. n. 472/1997, la sanzione così individuata può ulteriormente essere ridotta. L'amministrazione precisa, inoltre, che alla luce del principio del *favor rei*, tale previsione si applica anche alle violazioni pregresse, a condizione che alla data del 1° gennaio 2016 non sia già divenuto definitivo il provvedimento di irrogazione della sanzione.

Il documento affronta poi il trattamento sanzionatorio relativo all'utilizzo in compensazione di crediti IVA inesistenti, già recuperati in ambito accertativo e sanzionati per illegittima detrazione e infedele dichiarazione. Nel rendere la precisazione, l'Agenzia menziona la risoluzione n. 36/2018, secondo la quale illustra che, laddove il credito inesistente da eccedenze d'imposta sia stato esposto in dichiarazione e successivamente utilizzato, si deve procedere unicamente con l'emissione degli atti tipici di accertamento in rettifica della dichiarazione, da notificarsi entro gli ordinari termini di decadenza, con applicazione della sanzione per infedele dichiarazione. Detta sanzione assorbe sia quella dell'omesso versamento del tributo che quella per la compensazione di crediti inesistenti.

Di conseguenza, in riferimento alla regolarizzazione della violazione di infedele dichiarazione, fermo restando il versamento del minor credito utilizzato nel modello F24 e del maggior debito emergente dalla dichiarazione integrativa, con i relativi interessi, le successive compensazioni sono legittime. Di conseguenza, oltre alla sanzione per infedele dichiarazione, non deve essere ravveduta anche quella per la compensazione di crediti inesistenti.

È poi affrontato il tema della presentazione di dichiarazione integrativa, precisando che solo la presentazione di una dichiarazione integrativa interamente a favore del contribuente non è soggetta ad alcuna sanzione. Se, invece, la dichiarazione integrativa è presentata per correggere errori od omissioni sia a favore che a sfavore del contribuente e il risultato finale della stessa è comunque rappresentato da un maggior credito, è dovuta la sanzione amministrativa da 250 a 2.000 euro.

Nell'ipotesi in cui dalla dichiarazione omessa emerga un'eccedenza d'imposta, per il riconoscimento del credito, il contribuente è comunque tenuto a presentare istanza di rimborso. Se, invece, lo stesso credito è riportato nella dichiarazione successiva, validamente presentata, ai fini del relativo riconoscimento l'Agenzia fa riferimento ai chiarimenti contenuti nella circolare n. 21/2013. Inoltre, è precisata l'impossibilità di procedere alla compensazione tra eccedenze d'imposta a credito e a debito emergenti, contestualmente, da una dichiarazione omessa.

Da ultimo, è affrontata la tardiva presentazione del modulo RW. Sul punto, l'Agenzia conferma quanto espresso nella circolare n. 11/2010, la quale precisa che, se la dichiarazione annuale è stata presentata nei termini e i dati contenuti sono corretti, "è consentita la compilazione e l'invio del solo frontespizio e del modulo RW" anche oltre il termine di cui all'articolo 2, comma 7, del d.P.R. n. 322/1998. Le regole sanzionatorie applicabili sono diversamente articolate, a seconda che la presentazione del modulo RW avviene entro o oltre i 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione.

### 2. **Circolare n. 34/E: transazione fiscale nelle crisi di impresa**

La circolare in commento fornisce le istruzioni operative sulla valutazione delle proposte transattive del debito tributario nell'ambito dei procedimenti per la gestione della crisi di impresa, quali gli accordi di

ristrutturazione dei debiti e il concordato preventivo. Nello specifico, la circolare procede preliminarmente ad illustrare la relativa disciplina, i requisiti di ammissibilità, gli oneri a carico dei soggetti coinvolti, nonché gli effetti derivanti da tali procedure.

Successivamente, si passa ad affrontare diverse questioni.

Innanzitutto, il documento di prassi in commento si sofferma sulla figura del professionista attestatore, il cui ruolo è quello di assicurare la trasparenza e la riuscita della procedura di composizione della crisi, tutelando, altresì, creditori e terzi. L'importanza del ruolo rivestito da tale figura, impone che l'attestatore sia indipendente e, dunque, non legato all'impresa né da rapporti personali né professionali.

Sono, poi, affrontate diverse questioni aventi la finalità di assicurare un approccio uniforme, su tutto il territorio nazionale, all'attività di valutazione delle proposte di trattamento dei crediti tributari. A tal fine, si prevede che, sia nel concordato preventivo che negli accordi di ristrutturazione, gli Uffici sono tenuti a valutare innanzitutto la maggior convenienza economica della proposta di transazione fiscale rispetto all'alternativa liquidatoria; a tale valutazione, si aggiunge poi il confronto costante con i creditori.

Nell'operare tale valutazione, gli Uffici dovranno fare riferimento agli elementi esposti nel piano attestato dal professionista indipendente, e, nel caso di concordato preventivo, anche a quanto attestato e verificato dal Commissario Giudiziale, potendo disattendere le rispettive risultanze solo allorquando le ritengano manifestamente non attendibili, ovvero non sostenibili, anche alla luce del contesto economico e competitivo di riferimento, nonché della situazione economico-patrimoniale dell'impresa. In tal caso gli Uffici devono corredare il giudizio di manifesta inattendibilità o insostenibilità con una puntuale motivazione. Di conseguenza, in tale ipotesi, si devono portare a conoscenza del contribuente gli esiti delle valutazioni, anche al fine di indagare gli elementi di criticità maggiormente rilevanti.

Da ultimo, la circolare si sofferma sulla condotta del contribuente, particolarmente rilevante ai fini della proposta transattiva nel caso in cui emergano comportamenti fraudolenti. Fra le condotte illegalmente assunte, prese in considerazione dall'Amministrazione finanziaria, sono illustrate la simulazione di una cessione di beni, atti liberali non giustificati, operazioni di riorganizzazione aziendale sospette, emissione di fatture per operazioni inesistenti.

\*\*\*\*\*

Nel restare a Vs. disposizione per eventuali approfondimenti e/o chiarimenti, porgiamo  
Cordiali saluti.

**ENBIC - Studio ACTA**