

Edizione di martedì 20 settembre 2016

CRISI D'IMPRESA

[La finanza prededucibile nel concordato e negli accordi](#)

di **Andrea Rossi**

RISCOSSIONE

[Riammissione alle rateazioni: domanda entro il prossimo 20 ottobre](#)

di **Cristoforo Florio**

IVA

[Sanzioni per il mancato assolvimento dell'Iva con il reverse charge](#)

di **Luca Caramaschi**

AGEVOLAZIONI

[Sabatini-ter: chiusi i termini per la presentazione delle domande](#)

di **Giovanna Greco**

CONTENZIOSO

[Notifica della cartella via PEC: problemi di legittimità](#)

di **Francesco Pizzuto**

PROFESSIONI

[Le convinzioni limitanti](#)

di **Laura Maestri**

CRISI D'IMPRESA

La finanza prededucibile nel concordato e negli accordi

di **Andrea Rossi**

In un [precedente contributo](#) abbiamo analizzato i presupposti previsti dalla legge Fallimentare per l'erogazione di finanza prededucibile in **esecuzione** di un piano di concordato o di un accordo di ristrutturazione del debito *ex* articolo 182-*quater*, comma 1, mentre nel presente contributo saranno analizzati i finanziamenti erogati in **funzione** di un piano di concordato o di un accordo di ristrutturazione del debito erogati *ex* articolo 182-*quater*, comma 2; il secondo comma del citato articolo 182-*quater* riconosce espressamente la **prededuizione** di cui all'articolo 111 L.F. ai finanziamenti erogati in **funzione** di un concordato preventivo ovvero di un accordo di ristrutturazione del debito **omologato**. Si tratta pertanto di finanziamenti che, dal punto di vista **temporale**, sono erogati potenzialmente prima del deposito del ricorso per concordato preventivo o del deposito della richiesta di omologa dell'accordo di ristrutturazione del debito.

Nei **concordati preventivi** (siano essi in continuità ovvero liquidatori) la prededucibilità *ex* articolo 182-*quater*, comma 2 è riconosciuta laddove:

1. tali finanziamenti siano **funzionali alla presentazione del ricorso**; la funzionalità di un finanziamento è strettamente connessa alla sua **necessità** per il deposito del ricorso del concordato preventivo. Si tratta, a titolo esemplificativo e non esaustivo, di quei finanziamenti, da chiunque erogati, effettuati per garantire la solvibilità di una società fino al momento in cui il proprio patrimonio potrà essere protetto dalle aggressioni dei creditori (attraverso il deposito della domanda prenotativa), oppure per far fronte al pagamento (i) delle spese dei professionisti che assistono la società nella predisposizione del piano e del ricorso, (ii) delle spese di giustizia, (iii) degli stipendi dei dipendenti per garantire la continuità aziendale, ossia di tutte quelle spese che trovano la loro **funzionalità** nel garantire la possibilità di poter depositare il ricorso di concordato preventivo;
2. tali finanziamenti siano espressamente **previsti** nel piano depositato; pertanto il piano predisposto dagli *advisor* dovrà indicare con precisione quali dei debiti sociali goda della prededuizione, ovviamente motivandone le **relative ragioni** in termini di funzionalità;
3. sia espressamente **prevista** dal Tribunale nel provvedimento con il quale viene **ammessa** la domanda di concordato; tale ultima condizione risulta essere **fondamentale** in quanto, laddove il Tribunale non riconosca la prededuizione a tali finanziamenti, gli stessi dovranno essere considerati nel piano di concordato come chirografari.

Negli **accordi di ristrutturazione del debito** (siano anch'essi in continuità ovvero liquidatori) la prededucibilità *ex* articolo 182-*quater*, comma 2 è riconosciuta ai finanziamenti erogati in **presenza** delle **prime due condizioni** previste per il concordato preventivo di cui alle precedenti lettere a) e b), a cui si rimanda, e dovrà inoltre essere **prevista nel decreto di omologa** dell'accordo stesso.

Dal punto di vista temporale, la previsione di cui all'articolo 182-*quater*, comma 2 sicuramente **non incentiva** un soggetto terzo all'impresa ad erogare un finanziamento in **funzione** della presentazione della domanda di ammissione alla procedura di concordato preventivo o della domanda di omologazione dell'accordo di ristrutturazione dei debiti, poiché il riconoscimento della prededucibilità, pur in presenza della **funzionalità** e della **indicazione del finanziamento stesso** nel piano depositato, potrebbe essere negato nel provvedimento con il quale viene **ammessa** la domanda di concordato, ovvero nel **decreto di omologa** dell'accordo di ristrutturazione del debito e, pertanto, addirittura in un momento successivo all'erogazione stessa del finanziamento.

Il riconoscimento della natura prededucibile di un finanziamento in un momento **successivo** alla sua erogazione, coincidente appunto al provvedimento di ammissione al concordato o di omologa dell'accordo, comporta una forte **incertezza** circa la natura del finanziamento stesso, non potendo il finanziatore conoscere *ex ante* l'effettiva natura prededucibile o chirografaria della somma erogata all'impresa in crisi; tale incertezza, secondo il pensiero dello scrivente, ha **limitato** notevolmente l'ambito di applicazione della norma in esame, spostando l'attenzione degli *advisor* verso la disciplina di cui all'articolo 182 *quinquies* comma 1 ovvero 182 *quinquies* comma 3, che saranno oggetto di approfondimento in un successivo contributo.

Infine si ritiene opportuno ricordare che in deroga agli articoli 2467 e 2497-*quinquies* del codice civile, l'articolo 182-*quater*, comma 3 prevede che ai **finanziamenti effettuati da un socio** in **esecuzione** od in **funzione** di un piano di concordato ovvero di un accordo di ristrutturazione del debito sia **riconosciuta** la **prededucazione**, nel limite però **dell'80%** del valore **nominale** del **finanziamento stesso**; la limitazione del riconoscimento della prededucazione all'80% del valore nominale del finanziamento si applica anche qualora il finanziatore abbia acquisito la qualifica di socio in esecuzione dell'accordo di ristrutturazione o del concordato preventivo.

Per approfondire le problematiche relative alla crisi d'impresa vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO LE MODIFICHE ►►

2015 E LE NOVITÀ DELLA COMMISSIONE RORDORF

Bologna Milano Verona

RISCOSSIONE

Riammissione alle rateazioni: domanda entro il prossimo 20 ottobre

di **Cristoforo Florio**

Lo scorso **21 agosto 2016** è entrata in vigore la L. 160/2016, di conversione del D.L. 113/2016, recante – tra le altre – una serie di importanti novità per i soggetti **decaduti da una precedente rateazione con l'agente della riscossione per il pagamento di debiti erariali e/o contributivi**.

Va ricordato che, soprattutto per i soggetti esercenti attività d'impresa, la riammissione alla rateazione con Equitalia determina importanti benefici; si pensi, ad esempio, al **rilascio del DURC con esito regolare** oppure alla possibilità di non essere considerati "inadempienti" nei confronti della pubblica Amministrazione ai fini del "blocco" degli eventuali pagamenti dovuti da quest'ultima nei confronti del contribuente.

Vediamo pertanto chi e a quali condizioni può essere riammesso al beneficio del pagamento dilazionato, **senza dover previamente saldare integralmente ed in un'unica soluzione** il debito maturato in conseguenza del mancato saldo di una o più rate di pagamento del piano di rientro stipulato con l'Amministrazione finanziaria.

Il riferimento normativo è contenuto nell'**articolo 13 bis, comma 1, del citato D.L. 113/2016**; in base a tale disposizione "(...) *il debitore decaduto alla data del 1° luglio 2016 dal beneficio della rateazione (...) prevista dall'articolo 19, commi 1, 1-bis e 1-quinquies, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, concessa in data antecedente o successiva a quella di entrata in vigore del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159, può nuovamente rateizzare l'importo, sino ad un massimo di 72 rate, fatti salvi i piani di rateazione con un numero di rate superiore a 72 già precedentemente approvati, anche se, all'atto della presentazione della richiesta, le rate scadute alla stessa data non siano state integralmente saldate (...)*".

Al fine di rendere più agevole l'analisi della norma testé citata va innanzitutto evidenziato che le tipologie di rateazioni richiamate dalla disposizione in esame sono le seguenti:

1. **rateazione "ordinaria"** concessa dall'agente della riscossione, su richiesta del contribuente che dichiara di versare in temporanea situazione di obiettiva difficoltà, fino ad un massimo di 72 rate mensili (articolo 19, comma 1);
2. **proroga di una rateazione "ordinaria" già concessa**, a fronte di un comprovato peggioramento della situazione di difficoltà del contribuente. Tale proroga può peraltro essere concessa una sola volta, per un ulteriore periodo e fino a 72 mesi

(articolo 19, comma 1-*bis*);

3. **rateazione “straordinaria”**, concessa nell'ipotesi in cui il debitore si trovi, per ragioni estranee alla propria responsabilità, in una comprovata e grave situazione di difficoltà legata alla congiuntura economica, con incremento da 72 fino a 120 delle rate mensili (articolo 19, comma 1-*quinqüies*).

Ciò detto, laddove il debitore rientri in una delle tre tipologie di rateazione sopra menzionate, occorrerà verificare l'**esatta data di decadenza dal beneficio della dilazione**: se questa si è verificata **entro il 1° luglio 2016** il contribuente è riammissibile alla nuova rateazione.

Sul punto giova evidenziare quanto già sottolineato in un [precedente intervento](#): il contribuente interessato alla riammissione alla rateazione dovrà verificare e individuare la **data di decadenza dal piano e non quella di revoca** da parte dell'ente riscossore.

Vale infatti la pena osservare che, sotto il profilo giuridico, i due concetti (decadenza e revoca) sono molto differenti. La **decadenza** dal piano di rateazione è infatti *ex lege*, **scatta cioè automaticamente al verificarsi dei presupposti di legge** a causa dell'inadempimento di un obbligo da parte del contribuente. La **revoca**, invece, è un **vero e proprio atto amministrativo** di secondo grado, con il quale la pubblica Amministrazione provvede al ritiro dell'atto di primo grado, dopo aver esperito una valutazione di opportunità relativa al mutamento degli elementi rispetto al momento dell'adozione del provvedimento amministrativo di rateazione (di primo grado).

Quindi, laddove il contribuente aveva un piano di rateazione per il quale la decadenza era prevista con il mancato pagamento di otto rate, anche non consecutive, occorrerà semplicemente **verificare se l'omesso pagamento dell'ottava rata sia avvenuto (o meno) entro il 1° luglio 2016**; qualora ciò si verifichi, è intervenuta *ex lege* la decadenza e vi sono i presupposti per essere riammessi alla nuova rateazione, a nulla valendo che l'ente di riscossione abbia adottato un eventuale “soglia di tolleranza” nei confronti del contribuente prima di procedere alla **revoca della dilazione**.

Proseguendo nell'esame della norma, l'articolo 13 *bis* prevede che possono essere riammessi i soggetti che siano decaduti da un precedente piano di rateazione, indipendentemente dal fatto che tale dilazione sia stata **concessa antecedentemente o successivamente all'entrata in vigore del D.Lgs. 159/2015**. Con tale provvedimento erano state apportate numerose novità in tema di armonizzazione e omogeneizzazione delle norme in materia di rateizzazione dei debiti tributari; tra le molte, si ricorda – ad esempio – che per i piani di dilazione concessi antecedentemente all'emanazione di tale decreto la decadenza era prevista con il mancato pagamento di 8 rate, anche non consecutive; per i piani stipulati, invece, successivamente la decadenza si verifica con il **mancato versamento di cinque rate, anche non consecutive**.

Ciò detto, per poter usufruire della riammissione alla nuova dilazione, il contribuente dovrà **presentare un'apposita richiesta** presso gli uffici del concessionario della riscossione territorialmente competenti, utilizzando la modulistica resa disponibile sul sito internet

www.gruppoequitalia.it; trattasi del **modello denominato "RR1"**.

La richiesta di riammissione alla dilazione deve essere presentata, a pena di decadenza, **entro e non oltre il prossimo 20 ottobre 2016**.

Il nuovo piano di dilazione potrà essere accordato per un **massimo di 72 rate mensili**, restando esclusa la possibilità di richiedere la c.d. "dilazione straordinaria" sino a 120 rate mensili. Tuttavia, laddove il contribuente decaduto fruiva già di una dilazione "straordinaria" a 120 rate, resta fermo il maggior numero di rate concesso. È opportuno evidenziare che, una volta ottenuto il nuovo piano di dilazione, esso **non potrà essere prorogato**, nemmeno in costanza di peggioramento dello stato di difficoltà finanziaria del debitore.

In chiusura, si evidenziano tre ulteriori aspetti meritevoli di nota.

Il primo riguarda la disciplina della decadenza dal nuovo piano: una volta riammessi al beneficio della rateazione ai sensi della nuova normativa, **la decadenza si verifica con il mancato pagamento di due rate** (e non di cinque), anche non consecutive.

Il secondo aspetto è invece relativo agli **effetti della richiesta di riammissione alla rateazione**: la norma rende infatti salva l'applicazione dell'articolo 19, comma 1 *quater*, del D.P.R. 602/1973, in base al quale una volta ricevuta la richiesta di riammissione alla rateazione l'agente della riscossione **può iscrivere "ipoteca fiscale" o "fermo amministrativo" solo nel caso di mancato accoglimento della richiesta o nell'ipotesi di decadenza**.

Inoltre, a seguito della presentazione della richiesta di riammissione alla rateazione l'agente della riscossione **non potrà avviare nuove azioni esecutive** sino all'eventuale rigetto della domanda presentata dal contribuente; inoltre, in caso di accoglimento della richiesta, il pagamento della prima rata determinerà l'impossibilità di proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate (ad esempio vendita all'asta), a condizione che non si siano già verificati degli effetti espropriativi "irreversibili" (ad esempio l'incanto concluso con esito positivo, con conseguente assegnazione del bene).

Terzo ed ultimo aspetto introdotto dal D.L. 113/2016 riguarda **l'incremento da € 50.000,00 a € 60.000,00** del limite fino al quale la dilazione è concessa su istanza di parte, **senza presentare alcun tipo di allegato documentale se non la semplice istanza**. Solo al superamento del suddetto limite sarà necessario, al fine di ottenere la rateazione, **dimostrare lo stato di temporanea difficoltà economica**, producendo l'apposita documentazione patrimoniale/reddituale.

Per approfondire le problematiche relative alla riscossione vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:

Seminario di specializzazione

GLI ATTI RISCOSSIVI E LA DIFESA DEL CONTRIBUENTE ►►

Milano

Treviso

IVA

Sanzioni per il mancato assolvimento dell'Iva con il reverse charge

di **Luca Caramaschi**

Dopo aver analizzato, in due precedenti contributi, le fattispecie **sanzionatorie** “speculari” disciplinate dai commi 9-*bis*1 e 9-*bis*2 dell'articolo 6 del D.Lgs. 471/1997 (errata emissione di fattura in Iva per operazioni soggette a *reverse charge* ed errata applicazione del **reverse charge** per operazioni soggette al regime Iva ordinario), andiamo ora ad esaminare l'ipotesi **sanzionatoria** descritta nel riformulato **comma 9-bis** del citato articolo 6.

Tale fattispecie presuppone che il cedente/prestatore emetta correttamente una fattura soggetta al regime dell'inversione contabile (detta anche ad “aliquota zero”) e che la consegni al cessionario/committente, il quale **omette** di integrare il documento ricevuto non provvedendo alla **doppia registrazione** (e, quindi, non assolvendo l'imposta), bensì registrandolo solo in prima nota o addirittura non eseguendo alcuna registrazione dello stesso.

È inoltre ipotizzabile una terza violazione, consistente nella doppia rilevazione del documento nei registri Iva acquisti e vendite ma in assenza della sua **integrazione** con la relativa aliquota; in tale caso vi è chi, in dottrina, propende per la qualificazione della **violazione** come formale e, quindi, esclusa dalle misure sanzionatorie che andremo di seguito a commentare.

Il primo periodo del comma 9-*bis* testualmente afferma che “È punito con la sanzione amministrativa **compresa fra 500 euro e 20.000 euro** il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, omette di porre in essere gli adempimenti connessi all'**inversione contabile** di cui agli articoli 17, 34, comma 6, secondo periodo, e 74, settimo e ottavo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e agli articoli 46, comma 1, e 47, comma 1, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427”.

In relazione ai comportamenti in precedenza esaminati (con l'eccezione riguardante la accennata violazione ritenuta di natura formale), dunque, risulta applicabile al cessionario/committente che omette di eseguire gli adempimenti previsti dalla disciplina del **reverse charge**, una sanzione fissa che va da 500 a 20.000 euro.

Le ragioni che stanno alla base della previsione di una sanzione in **misura fissa** (rispetto ad un sistema previgente che richiedeva l'applicazione di una sanzione proporzionale che andava dal 100 al 200 per cento dell'imposta con un minimo di 258 euro) partono dalla considerazione che, in assenza di limitazioni del diritto alla detrazione da parte del cessionario/committente,

le **violazioni contabili** sopra delineate non comportano alcun danno per l'erario. Ciò, peraltro, è in linea con lo spirito della legge delega 23/2014, poi recepito nel D.Lgs. 158/2015 di revisione del sistema sanzionatorio amministrativo tributario, che intende riservare la sanzione fissa a quelle **violazioni** che non incidono sul tributo, sulla detrazione o sul versamento, riservando al contrario la sanzione in misura proporzionale ai casi in cui è dovuta l'imposta o non compete per intero la detrazione della medesima.

Sul tema della **detrazione** dell'Iva non assolta da parte del **committente/cessionario** il comma 9-bis, contrariamente a quanto precisato in modo esplicito nei successivi commi 9-bis1 e 9-bis2, non si pronuncia. Si ritiene tuttavia assodato che tale diritto alla detrazione (pur se riferito a operazioni per le quali non è stato applicato il meccanismo dell'**inversione contabile** e in assenza di limitazioni) compete proprio in ragione della filosofia che ha ispirato il nuovo impianto normativo ma anche sulla scia del **filone giurisprudenziale** comunitario (sentenza cause C-95/07 e C-96/07 caso Ecotrade, sentenza causa C-590/13 caso Idexx e, da ultimo, sentenza causa C-272/13 caso Equoland) che afferma come l'inosservanza di taluni obblighi formali in presenza dei requisiti sostanziali, **non** può affatto **compromettere** il diritto alla **detrazione** del tributo. Va per dovere di completezza osservato come in taluni casi la giurisprudenza nazionale anche recente (si veda la Corte di Cassazione con la sentenza n. 14767/2015) faccia fatica ad allinearsi pienamente ai principi espressi a livello comunitario, sostenendo l'indetraibilità dell'imposta accertata nei casi di omesso **reverse charge**, allorquando l'accertamento intervenga decorsi i termini per l'esercizio del diritto alla detrazione (che l'articolo 19 del D.P.R. 633/1972 come è noto fissa nel termine di presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello nel quale il diritto alla detrazione è sorto).

Un altro aspetto va rimarcato con riferimento al primo periodo del nuovo comma 9-bis. Rispetto al sistema previgente, infatti, la norma estende in modo esplicito l'ambito applicativo, oltre che al comparto dell'Iva in **agricoltura** (si veda il richiamo alla disciplina dell'articolo 34 comma 6 del D.P.R. 633/1972), anche alle ipotesi di **reverse charge** "esterno" e ciò in virtù del rimando operato agli articoli 46 comma 1 e 47 comma 1, del D.L. 331/1993, provvedimento che come è noto regola gli **scambi intracomunitari**. La modifica non è di poco conto se si considera che fino all'avvento di tale modifica le violazioni riguardanti la gestione degli acquisti intracomunitari venivano sanzionate con la misura proporzionale prevista dal comma 1 dell'articolo 6 del D.Lgs. 471/1997 (prima fissata nella misura compresa tra il 100 e il 200 per cento dell'imposta e poi scesa dal 90 al 180 per cento con effetto dal 1° gennaio 2016).

Nelle ipotesi in cui il cessionario/committente soffra di **limitazioni** del diritto alla detrazione (ad esempio perché svolge operazioni attive esenti che comportano l'applicazione del pro rata generale) è evidente come l'applicazione del meccanismo del **reverse charge** non sia più "neutrale" ma conduca ad una vera e propria violazione di tipo **sostanziale**, in quanto dalla doppia registrazione del documento emerge un importo da versare all'Erario che, in assenza di adempimenti, viene quindi evaso.

Il terzo periodo del citato comma 9-bis dell'articolo 6 affronta la questione affermando che

*“Resta ferma l'applicazione delle **sanzioni** previste dall'articolo 5, comma 4, e dal comma 6 con riferimento all'imposta che non avrebbe potuto essere detratta dal cessionario o dal committente”.* Si tratta, nell'ordine, delle sanzioni per **dichiarazione infedele** (comprese tra il 90 e il 180 per cento dell'imposta che sarebbe risultata indetraibile) e di quelle per **indebita detrazione** (pari al 90 per cento dell'imposta che non si sarebbe potuto detrarre). Osservando attentamente le due previsioni richiamate dalla norma non si può non notare come quest'ultima sanzione faccia riferimento ad una ipotesi non perfettamente “calzante” al caso in esame. Nell'omesso **reverse charge**, infatti, più che di indebita detrazione si parla di mancata liquidazione del debito Iva quale conseguenza dell'omessa integrazione del documento (o auto fatturazione nei casi di cedente/prestatore extracomunitario). Ad ogni modo, il rinvio alla disposizione del comma 6 dell'articolo 6 dovrebbe certamente ritenersi valido per definire l'entità della sanzione. Sul punto, tuttavia, sarebbe auspicabile un **chiarimento** ufficiale da parte dell'Amministrazione finanziaria per capire in quale modo le due disposizioni vadano coordinate.

Un altro comportamento che provoca l'applicazione delle sanzioni in misura proporzionale è quello già descritto in precedenza, e che consiste nell'inerzia del cessionario/committente il quale non procede nemmeno alla **rilevazione** della fattura ricevuta ai fini della determinazione del reddito. In tale circostanza il secondo periodo del comma 9-bis dispone che *“Se l'operazione non risulta dalla contabilità tenuta ai sensi degli articoli 13 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, la sanzione amministrativa è elevata a una misura compresa **tra il cinque e il dieci per cento** dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro”.* È chiaro che in **assenza di registrazione** in contabilità di fatture che richiamano operazioni per le quali non compete il diritto alla detrazione, in tutto o in parte, troveranno applicazione tanto le sanzioni previste dal secondo che dal terzo periodo del citato comma 9-bis.

La disposizione in commento chiude con quella che può essere definita una procedura di **“regolarizzazione”** che il cessionario/committente deve attivare qualora il cedente/prestatore non emetta la fattura entro un dato termine o l'abbia emessa in modo irregolare, al fine di evitare l'applicazione delle sanzioni previste dal richiamato comma 9-bis. L'ultimo periodo del citato comma testualmente recita che *“Le disposizioni di cui ai periodi precedenti si applicano anche nel caso in cui, non avendo adempiuto il cedente o prestatore agli obblighi di fatturazione **entro quattro mesi** dalla data di **effettuazione** dell'operazione o avendo **emesso** una fattura irregolare, il cessionario o committente non informi l'Ufficio competente nei suoi confronti **entro il trentesimo giorno successivo**, provvedendo entro lo stesso periodo all'emissione di fattura ai sensi dell'articolo 21 del predetto decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, o alla sua regolarizzazione, e all'assolvimento dell'imposta mediante inversione contabile”.*

Non si possono non notare in tale previsione evidenti analogie con la procedura contemplata dal precedente comma 8 dell'articolo 6 del D.Lgs. 471/1997, che a questo punto risulterà applicabile per le operazioni non soggette a **reverse charge**, oltre ai dubbi di una possibile applicazione della procedura dettata dal comma 9-bis alle successive fattispecie sanzionatorie recate dai commi 9-bis1 e 9-bis2 che letteralmente non prevedono al loro interno alcuna procedura di regolarizzazione (che tuttavia, per ragioni equitative, non può ritenersi esclusa).

Oltre a definirne il corretto ambito di applicazione (e a questo, verosimilmente, ci dovrà pensare in via interpretativa l'amministrazione finanziaria), il comma 9-*bis* presenta poi problemi di **coordinamento** con almeno un'altra disciplina: il riferimento è alla **metodologia** di **regolarizzazione** prevista dall'articolo 46 comma 5 del D.L. 331/1993 per le violazioni riguardanti gli **acquisti intracomunitari** (ma anche riferita agli acquisti territorialmente rilevanti in Italia nei quali il cedente è soggetto stabilito nella UE). Essa prevede che il cessionario di un acquisto intracomunitario, nel caso di mancato ricevimento della fattura debba procedere ad **emettere** fattura entro il giorno 15 del terzo mese successivo all'effettuazione dell'operazione, mentre nel caso di fattura recante un corrispettivo inferiore a quello reale, debba emettere fattura **integrativa** entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura originaria.

Come detto in precedenza, la nuova versione del comma 9-*bis* interessa ora anche le situazioni di **reverse charge "esterno"**, quali appunto le operazioni appena citate, ed è quindi lecito chiedersi quale sia la disposizione prevalente. Chi scrive ritiene debba **prevalere** la procedura di cui al citato comma 5 dell'articolo 46, in quanto procedura "*speciale*" dettata appositamente per quella fattispecie, ma è evidente, sul punto, la necessità di una conferma da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:



AGEVOLAZIONI

Sabatini-ter: chiusi i termini per la presentazione delle domande

di **Giovanna Greco**

Con la **circolare del 23 marzo 2016 n. 26673**, il MISE aveva fornito numerose precisazioni sulla *Sabatini ter*, definendo i termini e le modalità di presentazione delle domande per la concessione e l'erogazione del **contributo** di cui al D. M. 25 gennaio 2016, recante la disciplina della nuova edizione dell'intervento di sostegno al credito, che è entrato in vigore dal 10 marzo 2016. Il beneficio era stato introdotto con il **D.L. 69/2013 (decreto del fare)** per accrescere la competitività del sistema produttivo del paese garantendo un più semplice accesso al credito da parte di microimprese e PMI. Rammentiamo che, fino al termine individuato con la circolare di cui sopra, le modalità di presentazione delle domande di agevolazione e il procedimento per la concessione dei benefici continuavano ad essere disciplinati dal decreto interministeriale 27 novembre 2013 e dalle disposizioni operative contenute nella circolare n. 4567 del 10 febbraio 2014, come modificata dalle circolari n. 71299 del 24 dicembre 2014, n. 14166 del 23 febbraio 2015 e n. 45998 del 26 giugno 2015.

L'agevolazione è diretta alle **micro, piccole e medie imprese** che operano **sul territorio nazionale in tutti i settori produttivi, inclusi agricoltura e pesca ed esclusi industria carboniera, attività finanziarie e assicurative, produzione di imitazioni o sostituzione del latte o di prodotti lattiero – caseari.**

Per beneficiare delle agevolazioni, le imprese devono avere una **sede operativa** in Italia. Possono inoltrare la domanda le imprese che alla data di presentazione:

- sono regolarmente **costituite** ed iscritte nel Registro delle imprese;
- sono nel pieno e libero esercizio dei propri diritti, non sono in liquidazione volontaria o sottoposte a procedure concorsuali;
- non rientrano tra i soggetti che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato gli aiuti individuati quali illegali o incompatibili dalla Commissione europea;
- non si trovano in condizioni tali da risultare impresa in difficoltà così come individuata nel Regolamento UE n. 651/2014.

Le **agevolazioni** previste riguardano:

- un **finanziamento bancario** in conto interessi di importo compreso tra 20 mila e 2 milioni di euro per realizzare investimenti, anche mediante *leasing* finanziario, in macchinari, impianti, beni strumentali di impresa e attrezzature nuovi di fabbrica ad uso produttivo, nonché in *hardware*, *software* e tecnologie digitali (spese classificabili

nell'attivo dello stato patrimoniale alle voci B.II.2, B.II.3 e B.II.4 dell'articolo 2424 del codice civile);

- un **contributo** pari all'ammontare degli interessi, calcolati su un piano di ammortamento convenzionale con rate semestrali, al tasso del 2,75% annuo per cinque anni;
- una copertura sul finanziamento bancario, tramite il Fondo di Garanzia per le PMI, **fino all' 80% del suo ammontare**.

Sono agevolabili gli **investimenti** riguardanti:

- l'acquisto di un **impianto fotovoltaico**, a condizione che rientri nella nozione di "impianti", quindi macchinari, impianti diversi da quelli infissi al suolo, ed attrezzature varie;
- l'acquisto di **arredi** e **attrezzature**, purché si tratti di beni strumentali ad uso produttivo, correlati all'attività svolta dall'impresa ed ubicati presso l'unità locale dell'impresa in cui è realizzato l'investimento.

La circolare fissava il **termine iniziale per la presentazione**, da parte delle PMI, delle domande di richiesta dell'agevolazione **a partire dal 2 maggio 2016**, utilizzando solo ed esclusivamente i moduli resi disponibili sul sito del Ministero dello Sviluppo Economico.

Purtroppo però a seguito **dell'esaurimento delle risorse finanziarie disponibili, dallo scorso 3 settembre 2016, non è più possibile presentare domande per l'accesso ai contributi**. Lo ha reso noto il MISE con **decreto del 2 settembre 2016**. Le richieste di prenotazione del contributo pervenute nel **mese di chiusura** dello sportello e non soddisfatte, acquisiscono priorità di prenotazione rispetto all'eventuale **riapertura**. Pertanto, da tale data le domande presentate dalle imprese sono considerate **irricevibili**.

Qualora, entro i **60 giorni successivi alla data di chiusura dello sportello** si rendano disponibili ulteriori risorse derivanti

- dalla riduzione degli importi di finanziamento deliberati dalle banche o intermediari finanziari rispetto all'importo delle risorse prenotate in sede di richiesta di verifica di disponibilità,
- ovvero da possibili rinunce al contributo da parte delle imprese beneficiarie,

esse potranno essere utilizzate esclusivamente per **incrementare** l'importo della prenotazione disposta in misura parziale e, successivamente, rispettando l'ordine di presentazione delle richieste all'interno della medesima trasmissione mensile, per soddisfare eventuali **altre richieste** di prenotazione risultanti prive di copertura.

Per approfondire le opportunità offerte in termini di finanziamenti UE vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:

Seminario di specializzazione

I FINANZIAMENTI EUROPEI PER LE PMI ▶▶

Bologna

Firenze

Milano

Roma

Treviso

Verona

CONTENZIOSO

Notifica della cartella via PEC: problemi di legittimità

di **Francesco Pizzuto**

L'articolo 26 del D.P.R. 602/1973 prevede, a partire dal 1° giugno 2016, l'obbligo della notifica della **cartella di pagamento** esclusivamente via **PEC** alle ditte individuali, ai professionisti e alle società. L'indirizzo PEC deve essere comunicato dal contribuente alla Camera di Commercio o al proprio Albo professionale e viene trasmesso al sito *web* nazionale **INI-PEC**. L'archivio di tutti gli indirizzi di posta sono quindi pubblicati sul questo sito, a cui Equitalia può accedere in forma massiva.

Come noto, il sistema di trasmissione della posta certificata prevede una **ricevuta** (telematica) di avvenuta consegna della comunicazione. La ricevuta di consegna del certificatore della PEC, inviata all'indirizzo del destinatario, ha lo stesso **valore legale** della ricevuta di ritorno della raccomandata a.r., **indipendentemente** dall'effettiva conoscenza della sua esistenza da parte del destinatario.

Si **presume** quindi che il destinatario sia sempre "reperibile" e in possesso di un *computer* (o di un altro dispositivo) e abbia sempre accesso a *internet*, in modo da poter entrare alla propria casella di posta certificata. Tale presunzione, tuttavia, è **priva** di **logica** e certamente non applicabile a tutti i contribuenti.

In caso di indirizzo del destinatario **errato**, **inattivo** o casella di posta **satura** l'invio telematico della cartella sarà effettuato alla Camera di Commercio territorialmente competente che provvederà con raccomandata a.r. ad informare il contribuente dell'avvenuto deposito.

Per tutti gli altri contribuenti – persone fisiche, enti commerciali e non, associazioni – la notifica continuerà ad esistere nel **modo tradizionale**: raccomandata a.r., messi notificatori, ufficiale giudiziario e, in caso di irreperibilità del destinatario, attivazione di una procedura, molto garantista, nel rispetto del diritto di conoscenza legale degli atti impositori.

La **disparità di trattamento** tra i destinatari della notifica è evidente e viola diversi articoli della Costituzione: da un lato (per la notifica via PEC), vi è una presunzione giuridica di conoscenza della cartella di pagamento, indipendentemente dalla prova fisica di ricezione, mentre, dall'altro, sono previste forme di notifica molto rigorose.

Tuttavia, le **prime sentenze** sull'argomento PEC – n. 611 del 26/02/2016 CTP di Lecce e n. 1817 del 12/05/2016 CTP di Napoli – hanno dichiarato la **nullità** della notifica per **altri motivi**, e precisamente perché:

- non viene notificato l'**originale** della cartella, bensì solo una copia informatica priva di attestato di conformità da parte di un Pubblico Ufficiale;
- non è provata l'**effettiva** consegna al destinatario, ma solo la disponibilità del documento nella casella telematica del contribuente;
- non è provata la **data** della **ricezione** oltreché dell'avvenuta conoscenza giuridica del documento.

Si evidenzia che la copia informatica (la c.d. scansione) è stata esplicitamente **abrogata** dalla legge istitutiva della notifica via PEC delle cartelle.

Infatti, l'articolo 38, comma 4, lett. b), della L. 122/2010 ha aggiunto al comma 2 all'articolo 26 D.P.R. 602/1973, dopo la previsione che la cartella può essere notificata all'indirizzo PEC, la frase: *"Non si applica l'articolo 149-bis del codice di procedura civile"*, che a sua volta prescrive: *"Se non è fatto espresso divieto dalla legge, la notificazione può eseguirsi a mezzo posta certificata, anche previa **estrazione** di copia informatica del documento cartaceo"*.

Il che vuol dire che la copia cartacea della cartella di pagamento non può più essere notificata ed in sua vece può essere notificato solo il **documento informatico** della cartella medesima. Il formato digitale del file telematico della cartella di pagamento scelto dall'agente della riscossione è il **pdf**.

L'articolo 20, comma 1, del D.Lgs. 82/2005 definisce il "documento informatico" come: *"Il documento informatico da chiunque formato, la memorizzazione su supporto informatico e la trasmissione con strumenti telematici conformi alle regole di cui all'articolo 71 sono validi e rilevanti agli effetti di legge, ai sensi delle disposizioni del presente codice"*.

Il successivo comma 1-bis prevede inoltre che *"L'idoneità del documento informatico a soddisfare il requisito della forma scritta è **liberamente valutabile in giudizio** ... fermo restando quanto disposto dal comma 2"*. Quest'ultimo comma dà piena sostanza legale al cartaceo contenuto nel documento informatico con la identificazione anche del sottoscrittore. Esso prevede che: *"Il documento informatico sottoscritto con firma elettronica qualificata o con firma digitale, formato nel rispetto delle regole tecniche stabilite ai sensi dell'articolo 71, che garantiscano l'identificabilità dell'autore, l'integrità e l'immodificabilità del documento, si presume riconducibile al titolare del dispositivo di firma ai sensi dell'articolo 21, comma 2, e soddisfa comunque il requisito della forma scritta, anche nei casi previsti, sotto pena di nullità, dall'articolo 1350, primo comma, numeri da 1 a 12 del codice civile"*.

In conclusione, **la cartella di pagamento deve essere prodotta da un documento informativo allegato alla PEC sottoscritto digitalmente e cioè avere un'estensione del file in .p7m**.

Pertanto, il solo allegato in **formato .pdf** alla posta certificata **non è valido** e di conseguenza rende illegittima l'intera cartella di pagamento allegata alla PEC appunto con tale formato.

Per approfondire le problematiche relative al contenzioso vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:



Master di specializzazione
TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO 2.0 ▶▶
CON LUIGI FERRAJOLI
Milano dal 21 ottobre

PROFESSIONI

Le convinzioni limitanti

di **Laura Maestri**

Quando mi si chiedono **informazioni** sul mio lavoro, e io rispondo raccontando della formazione in aula, è facile che mi senta ribattere: *“caspita, io non riuscirei mai a parlare di fronte a così tante persone sconosciute!”*.

Ma è proprio così? È assodato che **parlare** in **pubblico** richieda studio, volontà e tanta pratica, ma non è un'impresa impossibile per i più, non richiede un talento speciale: nessuno è idealmente escluso da questa capacità.

Molte persone ritengono di **non essere** assolutamente **in grado** di fare qualcosa: *“non sono portato per le lingue e non imparerò mai l'inglese”, “sono troppo vecchio per quei marchingegni tecnologici e non imparerò mai ad usarli”, “mio figlio è negato per la matematica e non c'è niente da fare”* e così via.

La **Programmazione Neurolinguistica** definisce questo genere di affermazione come **“convinzione limitante”**: ci si autoconvince di un proprio limite (o di quello di qualcun altro) e si vive entro questo, con tutte le conseguenze – spesso negative – del caso.

È giusto asserire che queste certezze siano frutto della propria **esperienza diretta**: un'azione effettuata nel passato ha scatenato una risposta esterna, e da questo evento si sono tratte delle conclusioni. In generale, questo processo aiuta a non ripetere errori o comportamenti poco funzionali: l'esperienza determina quali scelte siano da replicare e quali invece da **evitare**.

Tuttavia, capita che un **singolo episodio** possa dare origine ad una visione circoscritta delle proprie reali capacità, in particolar modo quando ciò sopravviene in giovane età. Nel periodo dell'adolescenza è frequente giungere a **conclusioni false e parziali** che si ripercuotono per tutta la vita: *“da ragazzo ho provato a salire su uno skateboard, ma dopo qualche metro sono caduto e mi sono slogato una caviglia; ho capito di essere negato per questo sport e non l'ho mai più provato: mio figlio troverà qualcun altro con cui imparare”*.

Quando un tentativo non riesce bene, è tipico appellarsi ad una convinzione limitante, sia per **giustificare** la presunta inabilità, che per liberarsi dal senso di colpa provocato dal fallimento. Ma in questo modo, non si impara mai e si creano confini ridimensionati su come si penserà e su cosa si farà in futuro.

Superare le convinzioni limitanti è un processo **fattibile** e, in molti casi, utile a migliorare la

qualità della propria vita. La partenza risiede nel comprendere che se non si sa fare qualcosa, si è comunque in grado di trovare il modo giusto per **imparare** a farla. Probabilmente si collezionerà una serie di tentativi malriusciti, ma prima o poi si troverà la giusta strategia per raggiungere l'obiettivo.

Per approfondire gli aspetti della comunicazione vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:



Seminario di specializzazione

COMUNICARE PIÙ EFFICACEMENTE

Bologna Verona Milano Roma

The banner features a blue and white geometric background. The title 'COMUNICARE PIÙ EFFICACEMENTE' is in large, bold, blue capital letters. Above it, 'Seminario di specializzazione' is in a smaller blue font. Below the title, the cities 'Bologna', 'Verona', 'Milano', and 'Roma' are listed in blue. To the right of the cities are two blue right-pointing arrows.