

**Edizione di lunedì 25 Novembre 2019**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**È imponible il credito d'imposta registratore telematico**

di **Alessandro Bonuzzi**

## **CRISI D'IMPRESA**

**I fondati indizi di crisi nel sistema del Codice della crisi di impresa**

di **Fabio Landuzzi**

## **IVA**

**La liquidazione Iva di gruppo non si estende ai soggetti extra-UE**

di **Angelo Ginex**

## **AGEVOLAZIONI**

**Innovation manager: i chiarimenti del Mise sui requisiti di accesso delle Pmi**

di **Debora Reverberi**

## **IVA**

**L'autovettura in uso all'amministratore – III° parte**

di **Luca Caramaschi**

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***È imponible il credito d'imposta registratore telematico***

di **Alessandro Bonuzzi**

L'[articolo 2, comma 6-quinquies, D.Lgs. 127/2015](#) prevede, per gli anni 2019 e 2020, la fruizione di un **contributo** sotto forma di **credito d'imposta** fissato in misura pari al **50% della spesa sostenuta** per l'**acquisto** o l'**adattamento** di **ogni singolo registratore telematico**, con un massimo di:

- **250 euro**, in caso di **nuovo acquisto**;
- **50 euro** in caso di **adattamento**.

Con il [provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 49842 del 28 febbraio 2019](#) sono state definite le **modalità attuative** per la fruizione del beneficio e con la [risoluzione AdE 32/E/2019](#) è stato istituito il **codice tributo** (6899) – *Credito d'imposta per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti mediante i quali sono effettuate la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri – articolo 2, comma 6-quinquies, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127* – per l'**utilizzo con F24**.

In effetti il **credito d'imposta** è utilizzabile esclusivamente in **compensazione nel modello F24**, mediante i **servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate** (Fisconline / Entratel):

- a decorrere dalla **prima liquidazione Iva periodica successiva** al mese di **annotazione** della fattura d'acquisto o di adattamento;
- dopo che sia stato **pagato**, con **modalità tracciabili**, il **corrispettivo** della fattura d'acquisto o di adattamento.

Si deve poi ricordare che:

- l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta in esame **non è soggetto ai limiti** di cui agli [articoli 1, comma 53, L. 244/2007](#) (000 euro) e [34 L. 388/2000](#) (700.000 euro);
- il credito in esame va **indicato** nella **dichiarazione dei redditi dell'anno d'imposta in cui è stata sostenuta la spesa** e nelle **dichiarazioni successive**, fino alla **conclusione dell'utilizzo**.

Se la disciplina che regola la spettanza, nonché il funzionamento, del beneficio in questione non presenta particolari criticità, lo stesso non può dirsi in relazione al relativo **trattamento contabile** e ai fini delle **imposte sul reddito e Irap**.

Sul tema non si rinvergono chiarimenti ufficiali né il dato normativo se ne interessa. Occorre, quindi, rifarsi ai **principi di ordine generale**.

Il corretto **trattamento contabile** di un credito d'imposta dipende dalla sua **origine**. A tal riguardo si distingue tra:

- crediti d'imposta generati da un **investimento**;
- crediti d'imposta derivanti da **altre cause** (ad esempio il credito d'imposta pari al 10% dell'Irap, peraltro abrogato dal 2019).

Pare evidente che il credito d'imposta in esame debba essere ricondotto alla **prima categoria, correlata** all'effettuazione di un **investimento** (acquisto del registratore telematico).

A ben vedere, i crediti d'imposta da includere nella prima fattispecie si dovrebbero ritenere **assimilabili** ai **contributi in conto impianti** e, quindi, seguire le **medesime regole di contabilizzazione: sconto** del provento lungo la **durata della vita dell'investimento** con imputazione nella voce di **conto economico "A5 – Altri ricavi e proventi"** della relativa **quota di competenza**.

**Se** si decide di aderire a tale interpretazione, siccome la norma **non** ne prevede l'**esclusione** da **imposizione**, il credito d'imposta non può che **assumere rilevanza**, come componente positivo, per la **quota imputata in conto economico**, ai fini delle imposte dirette (Irpef/Ires) nella determinazione del **reddito d'impresa**. Ciò sia se l'impresa applica la **derivazione rafforzata** sia se applica la **derivazione semplice**, nonché se adotta la **contabilità semplificata** e quindi calcola il reddito in base al **regime per cassa**.

A tal ultimo riguardo, infatti, si deve tener conto che anche in tale regime, **improntato** alla cassa, i **contributi in conto impianti** vanno **tassati per competenza**, poiché le **istruzioni** alla compilazione del modello Redditi, in corrispondenza del **rigo RG10**, in cui vanno dichiarati gli altri componenti positivi che concorrono a formare il reddito, prevedono che vada indicata con il **codice 13** *"la quota dei contributi destinati all'acquisto di **beni ammortizzabili**, nell'ipotesi in cui il costo dei beni sia registrato al lordo dei contributi ricevuti"*.

Per quanto riguarda l'Irap, occorre considerare che gli [articoli 5](#) e [5-bis D.Lgs. 446/1997](#) prevedono che i **contributi spettanti in base a norma di legge**, quale che ne sia la natura, sono sempre destinati a **concorrere** alla formazione della base imponibile del tributo regionale, rispettivamente, delle imprese che la determinano secondo il cosiddetto **metodo da bilancio** e delle imprese che applicano il **metodo fiscale** (si vedano, al riguardo, i precedenti contributi ["L'imponibilità Irap dei contributi delle imprese Irpef"](#) e ["L'imponibilità Irap dei contributi nel metodo da bilancio"](#)).

L'esclusione dall'Irap opera solo per i contributi **correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione**, nonché per i contributi la cui detassazione è prevista dalle singole **leggi istitutive** ovvero da **altre disposizioni di carattere speciale**.

Siccome il credito d'imposta in analisi dovrebbe essere inquadrato come **contributo spettante in base a norma di legge**, non applicandosi alcuna "causa di esclusione", si dovrebbe concludere che esso debba essere considerato **imponibile** anche ai fini Irap.



## CRISI D'IMPRESA

---

### ***I fondati indizi di crisi nel sistema del Codice della crisi di impresa***

di **Fabio Landuzzi**

Le condizioni per riconoscere lo **stato di crisi** dell'impresa sono identificate all'[articolo 13, comma 1, D.Lgs. 14/2019](#) (**Codice della Crisi di Impresa** e dell'Insolvenza, in breve il "CCII") il quale fornisce le seguenti **definizioni**:

- sono **"indicatori della crisi"** gli *"squilibri di carattere reddituale, patrimoniale o finanziario, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta del debitore, tenuto conto della data di costituzione e di inizio dell'attività, rilevabili attraverso **appositi indici** che diano evidenza della **sostenibilità dei debiti** per almeno i **sei mesi successivi** e delle **prospettive di continuità aziendale** per l'esercizio in corso o, quando la durata residua dell'esercizio al momento della valutazione è inferiore a sei mesi, per i sei mesi successivi"*;
- sono poi definiti **"indici significativi"**, ai fini di cui sopra, quelli che *"misurano la **sostenibilità degli oneri dell'indebitamento con i flussi di cassa** che l'impresa è in grado di generare e l'**adeguatezza dei mezzi propri** rispetto a quelli di terzi"*;
- viene quindi aggiunto che sono altresì **"indicatori di crisi"** i **"ritardi nei pagamenti reiterati e significativi"**, anche sulla base di quanto previsto nell'articolo 24"; si tratta in particolare dei seguenti ritardi:
  1. **debiti per retribuzioni scaduti** da **almeno 60 giorni** per un ammontare pari ad **oltre la metà dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni**.
  2. **debiti verso fornitori scaduti** da **almeno 120 giorni** per un ammontare **superiore a quello dei debiti non scaduti**.
  3. **superamento**, nell'ultimo **bilancio approvato**, o comunque per oltre 3 mesi, degli **indici elaborati** ai sensi dell'[articolo 13, commi 2 e 3](#).

Ebbene, in questo quadro regolamentare, il CNDCEC, ai sensi dell'[articolo 13, comma 2, D.Lgs. 14/2019](#) ha elaborato gli **"indici"** che *"fanno **ragionevolmente presumere** la sussistenza di uno stato di crisi dell'impresa"* i quali, contenuti nel documento pubblicato il 20 ottobre 2019, sono attualmente all'esame del MiSe per la loro approvazione.

Da notare che nel documento del CNDCEC si precisa, al par. 1.3, che, anche in assenza dei segnali tratti dagli "indici", posso verificarsi **situazioni rilevanti** ai sensi dell'[articolo 13, comma 1, D.Lgs. 14/2019](#), ossia situazioni che si qualificano come **"indicatori di crisi"** quando si è in presenza di almeno una di queste condizioni:

- **insostenibilità del debito;**

- pregiudizio della continuità aziendale;
- reiterati e significativi ritardi nei pagamenti.

È a questo riguardo di rilievo evidenziare quanto affermato nel **par. 2.6 del documento del CNDCEC**, ossia che l'**assenza di segnali da parte degli "indici"** elaborati ai sensi del suddetto [articolo 13, comma 2, D.Lgs. 14/2019](#), **non esenta** comunque gli **organi di controllo ed il revisore** dal compiere le **valutazioni previste dall'articolo 14 D.Lgs. 14/2019**, ai fini della attivazione della **segnalazione all'organo amministrativo** della società dell'esistenza di **"fondati indizi di crisi"**.

Il CNDCEC sottolinea, a questo riguardo, che **il discrimine** fra le situazioni che determinano l'**obbligo di segnalazione** ex [articolo 14 D.Lgs. 14/2019](#), e quelli che, seppure manifestanti una situazione di crisi o di pre-crisi, **non comportano ancora detto obbligo**, è costituito dal ricorrere **almeno una delle suddette fattispecie** (ovvero: insostenibilità del debito; pregiudizio alla continuità aziendale; ritardi di pagamento significativi e reiterati, anche in forza di quanto disposto all'articolo 14).

In altri termini, la **valutazione della fondatezza degli indizi** della crisi è il **frutto di un giudizio professionale** del soggetto a ciò deputato; da parte sua, il superamento degli "indici" fornisce una **ragionevole presunzione**, da ponderare rispetto alle **specificità aziendali** ed alle prospettive della gestione. Tale valutazione professionale è tutt'altro che secondaria, anche in considerazione del fatto che la **"segnalazione"** degli organi di controllo societari di cui all'[articolo 14 D.Lgs. 14/2019](#) **deve essere "motivata"**, come prescritto appunto dal [comma 2](#) del citato **articolo 14**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

**LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO L'INTRODUZIONE  
DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

### ***La liquidazione Iva di gruppo non si estende ai soggetti extra-UE***

di Angelo Ginex

In via generale, l'**Iva di gruppo** è un metodo di liquidazione dell'Iva che consente alle società controllanti e controllate appartenenti ad un gruppo di **compensare**, all'interno del medesimo gruppo, le **situazioni creditorie** in capo ad alcune società **con quelle debitorie** di altre.

Più nel dettaglio, la procedura in esame, espressamente disciplinata dall'[articolo 73, comma 3, D.P.R. 633/1972](#) e dalle disposizioni applicative di cui al **D.M. 11065/1979**, costituisce un **istituto di matrice comunitaria** che trova fondamento nell'[articolo 11, comma 1, Direttiva 2006/112/CE](#), ai sensi del quale «ogni Stato membro può considerare come un unico soggetto passivo le persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi».

In altri termini, l'istituto *de quo* consente alle **imprese legate da particolari vincoli partecipativi** di creare un gruppo unico e di procedere alla liquidazione periodica dell'Iva operando come un **unico soggetto passivo nei confronti dell'Erario**, mediante compensazione, da parte della controllante, delle posizioni debitorie e creditorie che caratterizzano le diverse società.

Ne discende che le società controllate **rispondono in solido** con la società o ente controllante per le **imposte** risultanti dalle proprie **liquidazioni periodiche non versate** dalla controllante; di contro, deve essere prestata una **garanzia fideiussoria** in sede di presentazione della dichiarazione annuale per gli importi a credito trasferiti da alcune società controllate e compensati con i debiti di altri soggetti partecipanti al gruppo.

Peraltro, in un'ottica di semplificazione, il citato [articolo 73, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), come novellato dalla **L. 232/2016**, prevede che «l'ente o società commerciale controllante comunica all'Agenzia delle entrate l'esercizio dell'opzione per la predetta procedura di versamento con la dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto presentata nell'anno solare a decorrere dal quale intende esercitare l'opzione».

Quanto all'**ambito soggettivo**, l'**articolo 2 D.M. 11065/1979** stabilisce che sono ammesse a tale procedura, in qualità di **controllanti**, le società di capitali e gli enti diversi dalle società, mentre le **controllate** devono essere società di capitali o di persone le cui azioni o quote siano possedute per più del 50% del capitale dalla controllante o da altra società controllata dalla controllante.

Sul punto, con [risoluzione 22/E/2005](#) l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo trova **applicazione anche per le società residenti in altri Stati**



**comunitari**, purché **in possesso dei requisiti** previsti dal citato **D.M. 11065/1979** (così come modificato dal [D.M. 13.02.2017](#)) ed **identificati ai fini Iva in Italia** (per il tramite di una stabile organizzazione, ovvero con la nomina di un rappresentante fiscale ai sensi dell'[articolo 35 D.P.R. 633/1972](#) o mediante identificazione diretta ai sensi del successivo **articolo 35-ter**).

Ciò sulla base della considerazione per la quale, in ambito comunitario, è da tempo in atto un **processo di armonizzazione** del diritto societario, non circoscritto al settore tributario (Cfr., **Regolamento 8 ottobre 2001, n. 2157**), per cui è opportuno addivenire ad una **interpretazione evolutiva** delle norme disciplinanti l'istituto dell'Iva di gruppo.

Per l'effetto, l'applicazione di detto regime deve potersi estendere anche alle **società di capitali residenti in Paesi comunitari** che, alla stregua delle statuizioni vigenti nello Stato di residenza, assumono **forme giuridiche equipollenti** alle società di capitali di diritto italiano.

Tale valutazione di equipollenza o pari rilevanza giuridica dovrà essere effettuata caso per caso, alla luce di un **esame comparativo** della normativa vigente nello Stato di residenza della singola società comunitaria con quella delle società di capitali richiamate nel citato **D.M. 11065/1979**.

Resta inteso che la società non residente **dovrà far valere** non soltanto la predetta equipollenza giuridica, ma **anche** la ricorrenza degli **altri presupposti** richiesti dalla norma, compreso il requisito temporale e quello relativo al possesso delle azioni o quote.

Recentemente, invece, con il **principio di diritto n. 24 del 19.11.2019**, oltre a ribadire quanto sopra evidenziato, l'Agenzia delle Entrate ha osservato che tale interpretazione si è resa necessaria «**al fine di evitare ogni profilo di incompatibilità della disciplina dell'Iva di gruppo con il diritto comunitario**» e, segnatamente, con il disposto dell'**articolo 49 TFUE**, ai sensi del quale sono vietate le restrizioni alla libertà di stabilimento dei cittadini di uno Stato membro nel territorio di un altro Stato membro.

In definitiva, posto che sono vietate le discriminazioni a carico di soggetti comunitari non residenti nel Paese di destinazione della prestazione, l'Agenzia delle Entrate ha concluso che «**la medesima tutela non si estende, dunque, ai soggetti residenti in Paesi extra UE che, pertanto, non possono accedere alla liquidazione Iva di gruppo**».

OneDay Master

## IL QUADRO RW: CASI E COMPLIANCE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)



## AGEVOLAZIONI

---

### ***Innovation manager: i chiarimenti del Mise sui requisiti di accesso delle Pmi***

di **Debora Reverberi**

**Restano poche ore** affinché le imprese interessate possano procedere alla **compilazione delle domande di accesso all'agevolazione "vouchers innovation manager"**.

**Alle ore 17 di domani, 26.11.2019, si chiude infatti la fase di compilazione delle domande**, in attesa della trasmissione con **click day dalle ore 10 del 03.12.2019**.

Con l'imminente avvio della fase istruttoria di verifica dei requisiti di accesso delle imprese il **Ministero dello sviluppo economico ha pubblicato sul proprio sito istituzionale, in data 20.11.2019, una seconda serie di domande e risposte** ad integrazione di quelle pubblicate il 13.09.2019.

Le FAQ attengono diversi aspetti dell'agevolazione:

- **il profilo soggettivo**, per quanto concerne i **requisiti delle imprese legittimate a presentare la domanda di accesso**;
- **il profilo oggettivo**, per quanto concerne **le spese ammissibili**;
- **le agevolazioni concedibili**, in termini di entità del *voucher*, modalità di erogazione e cumulabilità con altre agevolazioni;
- **le modalità e i termini di presentazione delle domande**.

Per quanto concerne **le imprese legittimate a presentare la domanda di accesso si riepilogano di seguito i chiarimenti resi dal Mise** nelle risposte ai quesiti:

#### **I requisiti delle imprese beneficiarie**

**Soggetti potenzialmente Pmi in possesso dei requisiti dell'[articolo 2, comma 1, D.M. 07.05.2019](#)**  
**beneficiari del contributo** valutare alla data di presentazione della domanda).

Domanda presentabile **in forma autonoma o mediante contratto di rete**

**Una sola domanda per impresa o rete d'impresa.**

In caso di domanda da parte di **rete d'impresa** le singole imprese aderenti non possono presentare domanda autonoma.

**In caso di mancato accoglimento della domanda nel 2019 è possibile ripresentarla nel 2020.**

**Settori economici ammissibili**



## IVA

---

### ***L'autovettura in uso all'amministratore – III° parte***

di **Luca Caramaschi**

Completiamo, con il presente contributo, l'analisi della fattispecie dell'utilizzo promiscuo da parte dell'amministratore che produce **reddito assimilato a lavoro dipendente**.

Dopo esserci occupati, nel [precedente contributo](#), della disciplina applicabile nell'ambito delle imposte sui redditi, affrontiamo ora la (delicata) **tematica riguardante l'iva**.

Le modifiche introdotte agli [articoli 3, 13, 14 e 19-bis](#) **D.P.R. 633/1972** dalla legge **Finanziaria per l'anno 2008 (L. 244/2007)**, hanno determinato una situazione in cui l'imposta afferente all'acquisto di veicoli utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa o dell'arte o professione è **integralmente detraibile**.

Oltre a queste situazioni di **rigida strumentalità** dei veicoli stradali a motore (utilizzati da imprese di noleggio, tassisti, scuole guida) nonché alle esplicite eccezioni previste dalla norma (agenti di commercio), ve ne sono anche altre nelle quali è possibile rinvenire **un uso aziendale esclusivo**.

Nei casi di assegnazione dei predetti veicoli aziendali a determinati soggetti che operano per conto dell'impresa, tale "esclusività" nell'utilizzo del veicolo può essere raggiunta **addebitando all'utilizzatore un corrispettivo (assoggettato ad Iva) corrispondente all'uso privato del veicolo**.

Tali operazioni, infatti, rientrano nell'esercizio dell'impresa e, realizzando prestazioni di servizi imponibili secondo la definizione della **Direttiva comunitaria 2006/112/CE** (obbligo di non fare o di permettere un atto o una situazione), legittimano la **detraibilità dell'imposta sull'acquisto dei beni** con i quali le stesse sono effettuate.

Dette considerazioni sono le medesime proposte con riferimento alla concessione in uso promiscuo al dipendente e che quindi **dovrebbero ritenersi applicabili anche ai collaboratori** (tra cui anche gli amministratori) che **operano nell'interesse dell'impresa**.

La conclusione secondo cui l'effettuato **riaddebito**, anche nei confronti dell'amministratore, consente la **piena detraibilità dell'Iva** sul costo del veicolo risulta avallato da buona parte della dottrina.

L'addebito da parte della società deve, a tal fine, essere effettivo e **non meramente simbolico**.

In proposito è bene ricordare che, nell'ambito delle modifiche all'**articolo 13 D.P.R. 633/1972**,

con cui si attribuisce rilevanza al **valore normale ai fini della determinazione dell'imponibile di determinate operazioni**, la base imponibile della prestazione rappresentata dalla messa a disposizione di **veicoli stradali a motore**, effettuata dal datore di lavoro nei confronti del proprio personale dipendente, è costituita dal **valore normale** dei servizi resi, se è previsto un corrispettivo inferiore a tale valore.

In attesa che venga emanato l'apposito decreto (e in attesa degli **sviluppi del recente D.D.L. di Bilancio 2020**), si assume come **valore normale** il valore determinato ai fini delle **imposte sul reddito** per stabilire **l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente** corrisposti in natura (c.d. *fringe benefit*) soggetti a tassazione a norma dell'**articolo 51 Tuir**.

Detto valore è costituito dal **30% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri** calcolato sulla base del **costo chilometrico di esercizio** desumibile dalle **tabelle elaborate dall'Automobile club d'Italia** elaborate entro il 30 novembre di ciascun anno, con effetto dal periodo d'imposta successivo.

Veniamo però al caso specifico dell'**autovettura** concessa in uso **all'amministratore-collocatore**. Nell'ambito di tale fattispecie pare di potersi **escludere la possibilità di applicare la disposizione di cui al citato [articolo 14 D.P.R. 633/1972](#)**, in quanto essa va ad interessare esplicitamente il caso dei **veicoli messi a disposizione dal "datore di lavoro nei confronti del proprio personale dipendente"**.

In altre parole, in caso di concessione all'amministratore, il congruo addebito che assicura l'integrale detrazione dell'Iva sui costi del veicolo non può essere quello forfettario ex **articolo 51 Tuir**; il riaddebito all'amministratore dovrebbe avvenire sulla base del tradizionale "**valore normale**" e non sulla base del "**valore convenzionale**" o di quello individuato con **futuro decreto ministeriale nella versione post modifiche Comunitaria 2008**.

A margine delle predette considerazioni evidenziamo come, con la risposta fornita in occasione dell'**interpello n.904-472/2014** la **DRE Lombardia** è intervenuta sul tema della misura della detrazione ai fini Iva applicabile ai costi relativi ai veicoli concessi in uso promiscuo agli amministratori di società, affermando che **le due tipologie di rapporti di lavoro** (l'ufficio di amministratore di società e quello di lavoro dipendente) **non sono pienamente assimilabili a tutti gli effetti di legge**.

Da tale assunto la citata DRE ne ricava che le affermazioni contenute nella **[risoluzione 6/DPF/2008](#)**, tese a riconoscere (a determinate condizioni) la **piena detrazione dell'Iva** nei casi di utilizzo promiscuo dell'auto concessa in uso al dipendente, **non sono in alcun modo estensibili al caso dell'amministratore** e che per tali fattispecie, quindi, andrebbero applicate le regole ordinarie previste dall'**[articolo 19-bis1, comma 1, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#)** che prevedono la **detrazione nella misura limitata del 40%**.

Seppur enunciate da organo periferico dell'Amministrazione finanziaria, si tratta di affermazioni che, per quanto esposto in precedenza, **non risultano pienamente condivisibili** e

che, pertanto, richiedono **ufficiale conferma**.



OneDay Master

## REGIME IVA DELL'AGRICOLTURA E ADEMPIMENTI CONNESSI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)