

Edizione di lunedì 22 Febbraio 2021

EDITORIALI

Oggi la 31esima puntata di Euroconference In Diretta
di **Sergio Pellegrino**

CRISI D'IMPRESA

Concordato in continuità aziendale e attuale crisi sanitaria
di **Francesca Dal Porto**

IVA

Rimborso del Credito Iva 2020 – 1° parte
di **Federica Furlani**

IVA

Estrazione da depositi Iva ed immissione in libera pratica dal 2021
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

ENTI NON COMMERCIALI

Facoltà e poi obbligo per gli ETS di trasmettere i dati delle erogazioni liberali ricevute
di **Luca Caramaschi**

EDITORIALI

Oggi la 31esima puntata di Euroconference In Diretta

di **Sergio Pellegrino**



Oggi, alle ore 9, nuovo appuntamento con ***Euroconference In Diretta***: molti i temi interessanti che andremo a trattare.

Nella **sessione di aggiornamento** la consueta sintesi a livello di **normativa, prassi e giurisprudenza** per evidenziare quanto accaduto nella settimana appena trascorsa.

Per quanto concerne i **provvedimenti normativi**, da evidenziare in particolare **due decreti ministeriali** andati in Gazzetta Ufficiale in questi giorni: il primo, del 28 dicembre 2020, ma pubblicato il 15 febbraio, dedicato alle **modalità di attuazione degli incentivi fiscali in regime de minimis all'investimento in start-up innovative e PMI innovative**; l'altro, del 3 febbraio, pubblicato in Gazzetta il 16, relativo alla **trasmissione dei dati all'Agenzia delle Entrate riguardanti le erogazioni liberali agli enti del Terzo Settore ai fini dell'elaborazione delle dichiarazioni precompilate**.

A livello di documenti di **prassi** dell'Agenzia, questa settimana ci sono **3 risoluzioni** e **16 risposte ad istanze di interpello**.

Commenteremo innanzitutto la [risposta ad istanza di interpello n. 106 del 15 febbraio](#), nella quale si analizza, nell'ambito di un **trust estero** oggetto di **revoca** da parte del disponente, il trattamento fiscale da riservare all'**attribuzione dei beni** che il **trustee** dovrà effettuare a favore dello stesso disponente.

Sempre in tema di **trust**, da segnalare una pronuncia della **Corte di Cassazione**, la [n. 3986 del 16 febbraio](#): viene analizzato il tema della **soggettività passiva del trust** e della **tassazione a livello di fiscalità indiretta**.

Questa settimana soltanto **tre risposte in materia di superbonus**: due di queste, che esamineremo, riguardano il tema della **sussistenza del requisito dell'indipendenza funzionale** delle unità immobiliari.

Tratteremo poi la [risoluzione n. 12 del 18 febbraio](#), che analizza una serie di quesiti relativi ai criteri di **territorialità delle imposte sui redditi e dell'imposta di successione e donazione** in relazione al **regime dei neo-residenti dell'articolo 24-bis del Tuir**.

La parola passerà quindi a **Lucia Recchioni**, che nella **sessione** dedicata ad **adempimenti e scadenze**, ci parlerà di **lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi nella CU 2021**.

Nella **sessione** dedicata al **caso operativo**, realizzata in collaborazione con il servizio **Focus Agevolazioni Edilizie** di **Euroconference Consulting**, ci soffermeremo invece sul tema del **potenziamento del superbonus per gli interventi in zone terremotate**: da registrare, da questo punto di vista, le **modifiche all'articolo 119 del decreto Rilancio apportate dalla legge di bilancio 2021**.

Roberto Bianchi nella **sessione di approfondimento** analizzerà un'**operazione particolare**: la **scissione proporzionale di una società operativa seguita dalla scissione non proporzionale della holding che la partecipa**.

Concluderemo, come sempre, con la **sessione Q&A**, rispondendo ad **alcuni quesiti** pervenutici, mentre nel corso della settimana verranno pubblicate le altre risposte **nell'area dedicata a Euroconference In Diretta** sulla **piattaforma Evolution** e sulla **Community** su **Facebook**.

MODALITÀ DI FRUIZIONE DI EUROCONFERENCE IN DIRETTA

La fruizione di *Euroconference In Diretta* avviene attraverso la **piattaforma Evolution** con due possibili **modalità di accesso**:

1. attraverso l'**area clienti sul sito Euroconference** (transitando poi da qui su **Evolution**);
2. direttamente dal portale di **Evolution** <https://portale.ecevolution.it/> inserendo le **stesse credenziali** utilizzate per l'accesso all'area clienti sul sito di *Euroconference* (**PARTITA IVA e PASSWORD COLLEGATA**).

Importante avvertenza: è necessario entrare con la PARTITA IVA e la PASSWORD COLLEGATA (e non utilizzando il codice fiscale).

A partire dal pomeriggio, chi non avesse potuto partecipare alla diretta ha la possibilità di visionare la puntata in **differita on demand**, sempre attraverso la **piattaforma Evolution**.

CRISI D'IMPRESA

Concordato in continuità aziendale e attuale crisi sanitaria

di **Francesca Dal Porto**

Master di specializzazione

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

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'[articolo 186 bis L.F.](#), come noto, prevede che possa essere presentato anche un **piano di concordato preventivo che preveda la continuazione dell'attività** attraverso la prosecuzione dell'attività di impresa da parte del debitore, la cessione dell'azienda in esercizio ovvero il conferimento dell'azienda in esercizio in una o più società, anche di nuova costituzione.

Anche il **Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza** (CCII) offre ampio spazio a tale ipotesi che diventa addirittura **centrale**, essendo enunciata immediatamente nell'articolo dedicato alla **finalità del concordato preventivo**, l'[articolo 84](#) che, invece, dedica al **concordato liquidatorio** solo l'ultimo comma.

Vista la **centralità dell'ipotesi della continuazione dell'attività di impresa**, anche il **Decreto Correttivo del CCII**, di cui al **D.Lgs. 147/2020** del 26.10.2020, è intervenuto sull'[articolo 84](#) e precisamente sulle definizioni di **"continuità aziendale"** e di **"prevalenza"**, per fare **maggiore chiarezza sui punti più controversi**.

Nel **concordato in continuità aziendale**, il **piano**, di cui all'[articolo 161, comma 2, lett. e\) L.F.](#), deve contenere fra le altre cose anche una **analitica indicazione dei costi e dei ricavi attesi** dalla prosecuzione dell'attività d'impresa prevista dal piano di concordato, **delle risorse finanziarie necessarie e delle relative modalità di copertura**.

Nell'[articolo 87 CCII](#), che descrive i **contenuti del piano di concordato**, con il Correttivo è stato previsto l'inserimento di un **inciso nel primo comma che chiede al debitore di presentare**, nel caso di concordato in continuità aziendale, anche il **piano industriale e l'evidenziazione dei suoi effetti sul piano finanziario**.

In sostanza, nella particolare ipotesi del **concordato preventivo in continuità aziendale** si chiede al debitore di effettuare una **valutazione prognostica dei risultati economici e finanziari attesi** dalla continuazione dell'attività, in un certo arco temporale, e dalla stessa di desumere quelli che possono essere i flussi finanziari da mettere a disposizione della procedura,

costituenti cioè la cosiddetta **massa attiva concordataria** (eventualmente affiancata dalla **cessione e liquidazione di alcuni assets**).

Tale valutazione, insieme a tutti gli altri aspetti contenuti nel piano, sarà quindi **oggetto di attestazione da parte del professionista incaricato** e di **valutazione di fattibilità** da parte del **Commissario Giudiziale nominato**.

È palese come tale **valutazione prognostica** e di conseguenza anche come il **giudizio di fattibilità del Commissario** siano **complessi** perché **basati su elementi aleatori e oggetto di stime**. Unico elemento oggettivo posto a base di tali valutazioni, in genere, è sempre stato il **dato storico**.

Dallo stesso dato, infatti, era possibile desumere il **trend di una serie di importanti elementi economici** e finanziari: il fatturato, i margini ottenuti, i tempi di incasso e di pagamento, la rotazione del magazzino, l'ammontare dei costi di struttura, l'incidenza di eventuali costi extra ordinari e delle componenti finanziarie.

Da tali informazioni, tenuto conto di eventuali modifiche previste a livello organizzativo e strutturale, il debitore poteva cercare di **costruire un conto economico e un piano finanziario previsionali, anche per un arco temporale pluriennale**.

Il commissario giudiziale, dal canto suo, esaminando gli stessi dati storici ed avendo a disposizione le medesime informazioni, con ottica necessariamente prudentiale, **avrebbe dovuto esprimere un giudizio circa la fattibilità delle ipotesi formulate, tenendo conto della ragionevolezza e verosimiglianza delle stesse**.

La crisi sanitaria che stiamo vivendo, con la conseguente crisi economico finanziaria che ne è scaturita, pone fra le altre cose una forte riserva sulla efficacia della metodologia di elaborazione e quindi anche di valutazione dei piani economici e finanziari, a supporto delle domande di concordato preventivo con continuità aziendale, cui in genere si è fatto ricorso.

Sappiamo come nel corso del 2020, il legislatore sia intervenuto con l'[articolo 9 D.L. 23/2020](#), stabilendo una **proroga di sei mesi per i termini di adempimento** dei concordati preventivi e degli accordi di ristrutturazione omologati, aventi scadenza nel periodo tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021, e prevedendo altresì, nel caso in cui non fosse ancora intervenuta l'omologa, un **termine per permettere al debitore di elaborare una nuova proposta che tenesse conto più puntualmente degli effetti della crisi finanziaria** in corso ovvero di richiedere unilateralmente al tribunale solo il **differimento dei termini di adempimento**, dando prova della sua necessità.

Tuttavia, tali misure risultano assai **circoscritte** e non sono in grado di offrire una soluzione al problema di fondo che si pone: **il venir meno di significatività per i classici punti di riferimento posti alla base delle valutazioni prospettiche (dati storici) ed una aleatorietà per i risultati futuri (economici e finanziari) senza precedenti, che va ben oltre l'orizzonte temporale**

considerato dal legislatore con i provvedimenti emergenziali._

Il dato storico ha perso buona parte della sua valenza, la crisi in atto ha comportato rottura e discontinuità, modifica (forse irreversibile) nelle abitudini e nelle modalità di acquisto, di approvvigionamento, di offerta dei servizi, di distribuzione in svariati settori, sospensione di commesse ed ordini, revisione e dilazione di innumerevoli impegni contrattuali, ecc.

Di fronte a tale situazione, una impresa in crisi che abbia presentato un piano a corredo di una domanda di concordato in continuità aziendale, in corso di valutazione, o che si accinga a farlo, **quali strumenti e metodologie può utilizzare per cercare di rendere il proprio piano previsionale ragionevole e "fattibile"?**

Il compito è assai arduo.

Da un lato, può essere preso a base di riferimento il **dato storico ma molto vicino**: ad esempio quello **dell'ultimo anno appena trascorso**, cercando di interpretare quelli che possono essere gli sviluppi nell'immediato e in un periodo di tempo relativamente breve: l'anno in corso. Si pensi, ad esempio, ad attività di commercio anche al dettaglio: le nuove abitudini di spesa si riflettono già nel dato storico degli ultimi mesi, anche se ovviamente si deve tener conto delle **interruzioni delle attività intervenute**.

Nel caso in cui sia stata avviata una **attività di e commerce** per far fronte alle nuove esigenze e ai nuovi limiti posti alla mobilità della clientela, si potrà tener conto del **dato storico**: anche se l'arco temporale è breve può essere significativo soprattutto in termini di trend e nuove prospettive, magari ipotizzando di ampliare tale canale di vendita.

Dall'altro lato, devono essere considerati i **dati oggettivi**: ad esempio, nel caso di imprese che lavorano su commesse, dovrà essere **considerato il portafoglio ordini acquisito cui abbia fatto seguito l'avvio effettivo delle commesse**, essendo di scarso significato il dato storico o un budget previsionale.

A tali dati, che possono aiutare nel brevissimo periodo, devono però necessariamente essere affiancati ulteriori elementi ed interventi, affinché i piani di risanamento possano essere validi ed effettivamente tali: **è necessario prevedere nuove condizioni di svolgimento delle operazioni e dei processi aziendali, al fine di andare incontro alle novità più o meno permanenti intervenute**.

Forse, in questo frangente, è proprio l'elemento di discontinuità e la capacità di individuare nuove linee di azione, di organizzazione della struttura, di finanziamento, che possono rendere fattibile un piano previsionale, in quanto sì aleatorio ma verosimile.

La credibilità dello stesso sarà tanto più solida quanto più il piano prevederà scenari diversi, con soluzioni diverse, che tengano conto dei rischi probabili e dei loro effetti in termini economici e finanziari, nel breve e nel lungo periodo.

IVA

Rimborso del Credito Iva 2020 – 1° parte

di **Federica Furlani**



La possibilità di richiedere il **rimborso del credito Iva** risultante dalla **Dichiarazione 2021**, compilando l'apposito **rigo VX4 del modello**, passa attraverso:

- la **sussistenza di uno dei requisiti di cui all'[articolo 30 D.P.R. 633/1972](#)**;
- le **modalità e gli eventuali adempimenti richiesti**.

Per quanto riguarda i requisiti, il credito Iva può essere chiesto a rimborso solo al verificarsi di **condizioni tassative**.

Preliminarmente è necessario individuare i **limiti minimi**, ove esistenti, per accedere alla richiesta di rimborso. In particolare:

- il rimborso Iva compete in generale solo se l'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione annuale è **superiore a 2.582,28 euro**;
- il rimborso compete **senza limiti di importo**, in caso di **cessazione di attività** e in caso di **rimborso della minore eccedenza del triennio**.

Fatta questa premessa, le condizioni per poter richiedere il rimborso Iva, ad ognuna delle quali corrisponde un codice da indicare nel campo 3 del **rigo VX4** dedicato alla “**Causale del rimborso**”,

Causale del rimborso	3	<input type="text"/>
----------------------	---	----------------------

sono le seguenti:

- **Codice 1 – Articolo 30, comma 1 – Cessazione di attività**

I contribuenti che nel corso dell'anno 2020 hanno **cessato l'attività** possono chiedere il

rimborso Iva indipendentemente dall'ammontare del credito, che deve essere indicato, se ne è prevista la redazione, nel **bilancio finale di liquidazione depositato presso l'Ufficio del Registro delle Imprese**.

- **Codice 2 – Articolo 30, comma 2 – Aliquota media**

Il rimborso può essere richiesto dai contribuenti che effettuano esclusivamente o prevalentemente **operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle gravanti sugli acquisti e sulle importazioni**.

In particolare il diritto al rimborso spetta **se l'aliquota mediamente applicata sugli acquisti e sulle importazioni supera quella mediamente applicata sulle operazioni attive effettuate, maggiorata del 10%** (nel calcolo dell'aliquota media occorre tenere conto della seconda cifra decimale).

Le operazioni attive da considerare ai fini del calcolo:

- **sono esclusivamente le operazioni imponibili**, comprese le cessioni di oro da investimento imponibile a seguito di opzione, di oro industriale, di argento puro, le cessioni di rottami di cui all'[articolo 74, commi 7 e 8, D.P.R. 633/1972](#), mentre non sono da considerare le operazioni non imponibili o esenti;
- si considerano anche le **operazioni fatturate in reverse charge** ([articolo 17, commi 6 e 7, D.P.R. 633/1972](#)) che, ai fini del rimborso, sono considerate **operazioni ad aliquota zero** e le **operazioni effettuate a norma dell'articolo 17-ter** (verso Pubbliche Amministrazioni ed altri enti e società);
- si considerano le **cessioni effettuate nei confronti dei soggetti terremotati**;
- per le operazioni ad esigibilità differita si conteggiano quelle per cui l'imposta è divenuta **esigibile**.

Le operazioni passive da considerare, invece, sono costituite dagli acquisti e dalle importazioni imponibili per le quali è **ammessa la detrazione dell'imposta**, comprese le **spese generali**.

Nel calcolo dell'aliquota media devono invece essere esclusi (dal numeratore e dal denominatore) gli acquisti, le importazioni e le cessioni di beni ammortizzabili (indipendentemente dal trattamento imponibile o non), in quanto **oggetto di autonoma ipotesi di rimborso**.

Si evidenzia che in caso di **contratti di locazione finanziaria di beni strumentali**, l'impresa utilizzatrice può computare l'imposta relativa ai canoni nel calcolo dell'aliquota media, poiché i beni possono essere considerati ammortizzabili solo da parte dell'impresa concedente ([circolare 25/E/2012](#)).

- **Codice 3 – articolo 30, comma 2 – Operazioni non imponibili**

Il rimborso Iva può essere chiesto dai contribuenti che hanno effettuato nell'anno **operazioni non imponibili** di cui agli [articoli 8, 8-bis e 9 D.P.R. 633/1972](#) ed equiparate, nonché le operazioni non imponibili indicate negli [articoli 41 e 58 D.L. 331/1993](#), per un **ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nel periodo d'imposta 2020**. Trattasi, in particolare, delle operazioni non imponibili derivanti da:

- **esportazioni, operazioni assimilate e servizi internazionali** previsti negli **articoli 8, 8-bis e 9**, nonché operazioni ad essi equiparate per legge di cui agli **articoli 71** (operazioni con il Vaticano e San Marino) e **72** (operazioni nei confronti di determinati organismi internazionali ecc.);
- **cessioni di cui agli [articoli 41 e 58 L. 331/1993](#)**;
- le **cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito Iva** con spedizione in altro Stato membro della Unione Europea ([articolo 50-bis, comma 4, lettera f, D.L. 331/1993](#));
- le **cessioni di beni estratti da un deposito Iva con trasporto o spedizione fuori del territorio della Unione Europea** ([articolo 50-bis, comma 4, lettera g, D.L. 331/1993](#));
- le **operazioni effettuate fuori della Unione Europea**, dalle agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale previsto dall'articolo 74-ter (vedasi la **risoluzione n. VI-13-1110/94/1994**);
- le **esportazioni di beni usati e degli altri beni di cui all'articolo 37 D.L. 41/1995**.

Per quanto concerne la determinazione dell'ammontare complessivo delle operazioni attive effettuate nell'anno d'imposta, si può fare riferimento alla **somma dei valori assoluti dei rigli VE40 e VE50**.

Si ricomprendono (al numeratore e denominatore) anche le cessioni di beni ammortizzabili.

- **Codice 4 – articolo 30, comma 2 – Acquisti e importazioni di beni ammortizzabili e di beni e servizi per studi e ricerche**

Il rimborso Iva può essere richiesto, **limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili materiali e immateriali** utilizzati direttamente dall'imprenditore che ne ha il possesso a titolo di proprietà o altro diritto reale (come definiti ai fini delle imposte sui redditi dagli **articoli 102 e 103 Tuir**), nonché di **beni e servizi per studi e ricerche**.

Con riferimento a questa fattispecie si evidenzia che:

- il rimborso compete non soltanto per gli acquisti e importazioni di beni ammortizzabili, ma anche per l'acquisizione dei medesimi in esecuzione di **contratti di appalto** (cfr. **circolare 2/1990** e [risoluzione 392/E/2007](#));
- il rimborso può spettare anche per l'Iva relativa a **fatture d'acconto** per acquisto di beni ammortizzabili o relative a stati avanzamento lavori per realizzazione in appalto, tranne nel caso di acconti relativi a **contratti preliminari** poiché trattasi di contratti a

solì effetti obbligatori che **non comportano il trasferimento della proprietà del bene** ([risoluzione 179/E/2005](#));

- non sono considerati beni ammortizzabili e non danno perciò diritto al rimborso dell'Iva i **terreni**, ancorché strumentali all'esercizio dell'impresa;
- non danno accesso al requisito in oggetto nemmeno le **spese sostenute per migliorie, trasformazione o ampliamento su beni di terzi**, qualora le opere realizzate **non siano separabili dai beni di terzi ossia non siano oggetto di autonoma utilizzabilità**. Dal punto di vista fiscale tali spese rappresentano, infatti, spese relative a più esercizi e non beni ammortizzabili ancorché civilisticamente vengano iscritti fra le altre immobilizzazioni immateriali ([risoluzione 179/E/2005](#)).

IVA

Estrazione da depositi Iva ed immissione in libera pratica dal 2021

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Master di specializzazione

TUTTO CASISTICHE IVA NAZIONALE ED ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

I beni acquistati da un fornitore extra-UE (ad esempio stabilito nel Regno Unito dal 2021) diventano comunitari con l'**immissione in libera pratica** se sono introdotti in un **deposito Iva**.

L'estrazione dal deposito, ai fini della loro utilizzazione o in esecuzione di atti di commercializzazione nello Stato, è regolata dall'[articolo 50 bis, comma 6, D.L. 331/1993](#), ai sensi del quale può essere effettuata solo da **soggetti passivi d'imposta** e comporta l'assolvimento dell'Iva.

La base imponibile è costituita dal corrispettivo o valore relativo all'operazione non assoggettata all'imposta per effetto dell'introduzione. Qualora successivamente all'introduzione nel deposito, i beni abbiano formato oggetto di una o più cessioni, **la base imponibile è pari al valore dell'ultima cessione** aumentato delle eventuali prestazioni di servizi effettuate sui beni fino al momento dell'estrazione.

Le operazioni di immissione in libera pratica di beni non comunitari destinati ad essere introdotti in un deposito Iva sono effettuate **senza pagamento dell'imposta** ai sensi dell'[articolo 50 bis, comma 4, D.L. 331/1993](#) e l'imposta è dovuta **dal soggetto che procede all'estrazione**.

È effettuata senza pagamento dell'imposta l'estrazione da parte di soggetti che si avvalgono della facoltà di cui all'[articolo 8, comma 1, lettera c\) e comma 2, D.P.R. 633/1972](#) (esportatori abituali); in tal caso, la **dichiarazione di intento** di cui all'[articolo 1, comma 1, lettera c\), D.L. 746/1983](#), convertito, con modificazioni, dalla **L. 17/1984**, deve essere trasmessa telematicamente all'Agenzia delle entrate, che rilascia apposita **ricevuta telematica**.

Al momento dell'**immissione in consumo** ai fini dell'utilizzazione o commercializzazione in Italia si possono presentare **due differenti situazioni** a seconda che il soggetto estraente i beni

dal deposito Iva sia il **medesimo che li ha introdotti** oppure un soggetto diverso.

In particolare, il soggetto Iva che estrae beni, nel primo caso, **emette autofattura** ai sensi dell'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#).

Nell'ipotesi di cessioni dei beni all'interno del deposito successive all'introduzione, il soggetto **integra con Iva l'autofattura** che certifica l'acquisto immediatamente precedente all'estrazione.

*“Il bene estratto dal deposito Iva vi è stato in genere introdotto per effetto di una importazione e, quindi, l'operazione originaria è stata **documentata mediante una bolletta doganale**, non soggetta, per espressa previsione dell'articolo 1, comma 3-bis, del d.lgs. n. 127 del 2015, all'obbligo di fatturazione elettronica... Al momento dell'estrazione, nella normalità dei casi, la cessione del bene avvenuta dentro il deposito è già stata documentata e siamo di fronte ad una mera integrazione del documento originario al fine di assolvere al debito d'imposta”* ([circolare 14/E/2019](#), paragrafo 6.3).

In tutti i casi, è possibile predisporre un documento, contenente i dati necessari per l'assolvimento dell'imposta **compresi i dati del fornitore**, ed inviarlo all'Agenzia delle entrate tramite Sdl (verrà recapitato solo al soggetto emittente) con **tipo documento TD22**, indicando **l'aliquota e l'imposta dovuta**. Tale documento sarà utilizzato in fase di **elaborazione delle bozze dei registri Iva da parte dell'Agenzia**, secondo le indicazioni della guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro (versione 1.3).

La compilazione del **documento TD22** richiede l'indicazione:

- nel **campo cedente/prestatore**, occorre riportare i dati del **cedente estero** con l'indicazione del paese di residenza per l'estrazione effettuata dallo stesso soggetto che ha introdotto i beni o i **dati del cedente (estero o residente)** con l'indicazione del paese di residenza, relativi all'acquisto immediatamente precedente l'estrazione dal deposito;
- nel **campo cessionario/committente**, invece, andrà esposto l'identificativo Iva di **colui che effettua l'estrazione**;
- nel campo 2.1.1.3 **<Data>** della sezione “Dati Generali” del file della fattura elettronica deve essere riportata la **data di estrazione**;
- dell'**imponibile** presente nel documento che certifica l'acquisto precedente all'estrazione dei beni dal deposito Iva (la bolletta doganale oppure, in caso di acquisto da soggetto extra-comunitario di beni all'interno del deposito, l'autofattura) e la **relativa imposta calcolata dal cessionario**. L'imponibile e la relativa imposta devono essere aumentati in funzione del valore delle prestazioni di servizi effettuate sui beni all'interno del deposito;
- l'indicazione nel campo 2.1.6. dei **riferimenti del documento** (compresa la data), emesso senza applicazione dell'Iva, **che certifica l'acquisto** immediatamente precedente all'estrazione (la bolletta doganale oppure, in caso di acquisto da soggetto extra-comunitario di beni all'interno del deposito, l'autofattura). In tutti i casi in cui la fattura di riferimento sia passata via Sdl, occorre indicare nel campo 2.1.6 l'IdSdi

attribuito dal Sistema di interscambio alla fattura ricevuta, se disponibile;

- nel campo 2.1.1.4 Numero è consigliabile inserire una **numerazione progressiva ad hoc**.

Se il documento integrativo TD22 riporta il **riferimento alla bolletta doganale** comporta la **registrazione dell'imponibile e dell'imposta nel registro delle fatture emesse** e della **sola imposta nel registro delle fatture acquisti**.

Se il TD22 non riporta il riferimento alla bolletta doganale ed è indicato un cedente/prestatore comunitario, dovrà essere annotata **solo l'imposta nel registro delle fatture emesse e nel registro fatture acquisti**. Nel caso in cui in fase di estrazione l'imponibile dei beni estratti sia variato rispetto a quello risultante dalla bolletta doganale o fatturato in fase di introduzione, il maggiore imponibile con la relativa imposta vanno annotati sia nel registro delle fatture emesse che nel registro degli acquisti.

Alternativamente il soggetto Iva, che estrae i beni nel caso sia lo stesso soggetto che ha introdotto le merci nel deposito, **può emettere autofattura cartacea**; nell'ipotesi di cessioni dei beni all'interno del deposito successive all'introduzione, il soggetto integra manualmente con Iva l'autofattura che certifica l'acquisto immediatamente precedente all'estrazione.

ENTI NON COMMERCIALI

Facoltà e poi obbligo per gli ETS di trasmettere i dati delle erogazioni liberali ricevute

di **Luca Caramaschi**

Seminario di specializzazione

AGRICOLTURA GREEN E NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO: DAL CREDITO TRANSIZIONE 4.0 AL R&S

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Proseguono incessanti, tanto da parte del Legislatore quanto da parte dell'Amministrazione finanziaria, gli interventi che interessano il **mondo degli enti non commerciali** in un periodo dove le incertezze legate alle future evoluzioni normative del cosiddetto terzo settore sono tutt'altro che trascurabili.

Se pensiamo, infatti, alla disciplina degli **Enti del Terzo Settore (gli ETS)** non è ancora oggi perfettamente chiaro quale sarà il momento a partire dal quale il nuovo **Registro Unico Nazionale del Terzo Settore** troverà la sua **definitiva operatività** né quando gli effetti fiscali della riforma potranno trovare applicazione, atteso che gli stessi risultano **subordinati** ad una autorizzazione da parte della **commissione europea** che ad oggi risulta (così pare) non sia stata ancora richiesta.

Dopo l'estensione della comunicazione dei dati per la **precompilata** agli istituti scolastici, con gli **Enti del Terzo Settore** si compie un ulteriore passo per il miglioramento del modello 730 predisposto dall'Agenzia delle Entrate.

In sostanza, nel prossimo **modello 730 precompilato** potrebbero trovare spazio anche le erogazioni liberali per gli enti del Terzo Settore (e non solo), grazie all'estensione della comunicazione dei dati, prevista da un recente provvedimento del Mef.

Si tratta, a dir la verità, di una "**prosecuzione**" di quanto già iniziato con il precedente **Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 30 gennaio 2018** con il quale fu disciplinata la trasmissione in via assolutamente sperimentale e facoltativa all'Anagrafe tributaria, ai fini della dichiarazione precompilata, dei medesimi dati riferiti alle erogazioni effettuate nei confronti dei medesimi soggetti per gli **anni d'imposta 2017, 2018 e 2019**.

Ora, con il [Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 03.02.2021, pubblicato](#)

[nella G.U. n.39 del 16.02.2021](#), si prevede, anche per gli anni successivi, l'invio della comunicazione delle erogazioni liberali effettuate nei confronti dei soggetti di seguito individuati.

Va in primo luogo considerato che per i dichiarativi compilati quest'anno (riferiti al **periodo d'imposta 2020**) l'invio dei dati sarà **facoltativo** e diventerà **obbligatorio solo** nel prossimo biennio 2022-2023, dapprima per gli enti di rilevanti dimensioni (**con entrate complessive 2021 risultanti dal bilancio redatto secondo i nuovi schemi approvati con il D.M. 05.03.2020 superiori a un milione di euro**) e successivamente anche per quelli di più ridotti volumi (**con entrate complessive 2022 risultanti dal bilancio superiori a 220.000 euro**).

Stando ai contenuti del recente decreto resteranno comunque **esclusi dall'adempimento** – in chiave futura – i cosiddetti **ETS di minori dimensioni** che – avendo conseguito entrate complessive di importo non superiore ai 220.000 euro possono comunque optare per la redazione di un **rendiconto per cassa** come previsto dall'articolo 13, comma 2, del Codice del Terzo Settore.

La trasmissione dei dati delle erogazioni liberali, ai fini della messa a punto del modello 730 precompilato per il periodo d'imposta 2020, interessa – come negli anni passati – i seguenti soggetti:

- le **organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus)** di cui all'[articolo 10, commi 1, 8 e 9, D.Lgs. 460/1997](#) (occorre far presente che in quanto considerate onlus “di diritto” dal comma 8 del citato articolo 10 rientrano nell'obbligo di trasmissione anche le **organizzazioni di volontariato – ODV** di cui alla L. 266/1991);
- le **associazioni di promozione sociale (APS)** di cui all'[articolo 7 L. 383/2000](#);
- le **fondazioni e associazioni riconosciute** aventi per scopo statutario la tutela, promozione e la **valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico** di cui al D.Lgs. 42/2004;
- le **fondazioni e associazioni riconosciute** aventi per scopo statutario lo svolgimento o la **promozione di attività di ricerca scientifica**.

Vale la pena osservare che l'ambito soggettivo di applicazione di questo nuovo ed ulteriore obbligo risulta ad oggi previsto solo per quei soggetti (**ODV, APS e ONLUS**) che possono già oggi qualificarsi come **ETS “di diritto”** e che dal 1° gennaio 2018 stanno già applicando la **disciplina transitoria** per essi prevista dal nuovo **Codice del Terzo Settore**, oltre alle fondazioni e associazioni riconosciute che operano negli ambiti in precedenza descritti.

Il decreto in commento, tuttavia, già prevede un allargamento significativo della platea dei soggetti obbligati, stabilendo che **detto obbligo si estenderà indistintamente** a tutti coloro che risulteranno iscritti nel Registro **Unico** Nazionale del Terzo Settore ma solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui sarà pervenuta **l'autorizzazione della commissione europea** prevista dall'articolo 101 comma 10 del codice del terzo settore (e sempre che sia prima intervenuta **l'operatività del Runts**).

La trasmissione telematica dei dati delle erogazioni liberali effettuate nei confronti dei richiamati soggetti riguarderà le sole erogazioni liberali in denaro eseguite esclusivamente con **strumenti finanziari tracciabili**, deducibili e detraibili, eseguite nell'anno precedente da persone fisiche e dovrà contenere i **dati identificativi (codice fiscale) dei soggetti eroganti**.

Precisa infatti il decreto che l'obbligo di trasmissione riguarda solo i dati delle erogazioni liberali effettuate da **donatori continuativi** che hanno fornito i propri dati anagrafici e dagli altri donatori qualora dal pagamento risulti il **codice fiscale** del soggetto erogante, mentre non vanno comunicati i dati delle erogazioni effettuate da chi si è limitato **a raccogliere le donazioni effettivamente operate da altri soggetti**.

Per effetto di quanto disposto dal comma 3 dell'articolo 1 del decreto in commento, l'obbligo di comunicazione riguarderà anche i dati riferiti alle **erogazioni liberali** che hanno formato **oggetto di restituzione** oltre all'evidenza dell'anno nel quale è stata ricevuta l'erogazione liberale oggetto di rimborso.

La scadenza per la trasmissione della prima comunicazione riferita al periodo d'imposta 2020, che ricordiamo essere facoltativa, è fissata, al pari delle spese per l'istruzione scolastica, al prossimo **16 marzo 2021**. In virtù della facoltà concessa per questo primo anno di applicazione, il Decreto del MEF datato 3 febbraio 2021 dispone che non si applicheranno **sanzioni in caso di omessa o errata trasmissione**.

Verrà invece sanzionato l'**errore nella comunicazione** che comporti un'indebita fruizione di detrazioni o deduzioni nella dichiarazione precompilata.

Infine, lo scorso **19 febbraio** è stato già pubblicato il **provvedimento** del direttore dell'Agenzia delle Entrate previsto dal recente decreto e deputato a stabilire le **modalità tecniche** per la trasmissione telematica della comunicazione in commento.

Si tratta del **Provvedimento direttoriale prot. n. 49889/2021** nel quale l'Agenzia ribadisce che la trasmissione dei dati delle erogazioni liberali è effettuata con le **medesime modalità** previste dal [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 34431 del 09.02.2018](#) e secondo le specifiche tecniche contenute **nell'allegato 1 al medesimo provvedimento**.

Di particolare interesse il richiamo contenuto nel recente provvedimento direttoriale n. 49889 alla parte in cui si prevede la possibilità, per il contribuente che effettua l'erogazione liberale, di manifestare il cosiddetto **"diritto di opposizione"**.

Si tratta, in particolare:

- della **facoltà esercitare l'opposizione** all'inserimento delle erogazioni liberali nella dichiarazione precompilata (**9 provvedimento 09.02.2018**);
- dell'acquisizione dei dati in uno **specifico archivio**, separato dagli altri archivi dell'Anagrafe tributaria, che li rende non accessibili dall'Agenzia delle Entrate fino allo

scadere del termine per l'esercizio dell'opposizione (punto 5.1);

- della **cancellazione tempestiva ed integrale** dei dati relativi ai soggetti che hanno esercitato opposizione (punto 5.2);
- della **conservazione entro i termini massimi di decadenza** previsti in materia di accertamento delle imposte sui redditi dei dati relativi ai soggetti che non hanno esercitato opposizione, allo scadere del quale saranno integralmente e automaticamente cancellati (punto 5.4);
- della **cancellazione tempestiva e integrale**, entro la data in cui verrà messa a disposizione la dichiarazione precompilata dell'anno successivo, dei dati relativi ai soggetti che non hanno effettuato l'accesso alla **dichiarazione precompilata** (punto 5.5).