



Edizione di giovedì 25 Febbraio 2021

EDITORIALI

[Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 22 febbraio](#)
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

AGEVOLAZIONI

[La tempestività dell'asseverazione è decisiva per agevolare l'intervento sismico](#)
di Sergio Pellegrino

AGEVOLAZIONI

[Come si contabilizza il credito d'imposta R&S&I&D?](#)
di Debora Reverberi

ACCERTAMENTO

[L'adesione del contribuente esclude l'impugnazione](#)
di Euroconference Centro Studi Tributari

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[La qualità di esportatore abituale del cessionario](#)
di Luigi Ferrajoli

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

[Versamenti contributivi agevolati per i Ragionieri che riorganizzano l'attività](#)
di Barbara Marrocco di MpO & Partners

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 22 febbraio

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



DIGITAL

Master di specializzazione

IL SUPERBONUS E LE ALTRE AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Scopri di più >

La **31esima puntata** di Euroconference In Diretta si è aperta, come di consueto, con la sessione **“aggiornamento”**, nell’ambito della quale sono state analizzate tutte le novità della **scorsa settimana**.

Successivamente l’attenzione si è quindi soffermata sulle **modalità di compilazione della Certificazione dei redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi**, mentre, nel corso dello speciale **“agevolazioni edilizie”** è stata analizzata la disciplina del **superbonus “potenziato” per gli interventi nelle zone terremotate**.

La sessione **approfondimento**, infine, è stata dedicata ad una particolare operazione: la **scissione proporzionale di una società operativa** seguita dalla **scissione non proporzionale della holding che la partecipa**.

Numerosi sono stati i **quesiti** ricevuti: le **risposte** verranno caricate, a partire da oggi, sulla **Community di Euroconference In Diretta** su *Facebook*, nonché nella sezione materiali di **Euroconference In Diretta** sulla piattaforma ***Evolution***.

Anche oggi, come le scorse settimane, pubblichiamo la **nostra top 10 dei quesiti** che abbiamo ritenuto **più interessanti**, con le **relative risposte**.

Sul **podio**, questa settimana, per noi ci sono:

3. PROPRIETARI RICONDUCIBILI A DUE DIVERSI NUCLEI FAMILIARI

2. COMPENSI AI FORFETTARI E INDICAZIONE NELLA CU

1. MAGGIORAZIONE DEI MASSIMALI DI SPESA NELLE ZONE DANNEGGIATE DAL SISMA

Per aderire alla **Community** di **Euroconference** **In Diretta** ?
<https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>

10

Redditi di lavoro autonomo corrisposti a soggetti esteri

In caso di somme corrisposte a un professionista estero senza codice fiscale, si deve compilare la CU?

F.G.

No, in questo caso i dati devono essere riportati soltanto nel quadro SY del Modello 770/2021, nella sezione IV, riservata al percepiente estero privo di codice fiscale.

9

Bonus ristrutturazione e cessione del credito

I soli lavori di ristrutturazione anno 2020 possono essere ceduti?

A.G.

L'opzione può essere esercitata soltanto per le spese sostenute negli anni 2020 e 2021; è esclusa questa possibilità, invece, per le spese sostenute in anni precedenti.

8

Unità funzionalmente indipendente in condominio

L'appartamento funzionalmente indipendente ricompreso in un edificio condominiale cielo-terra, può beneficiare dell'ecobonus al 110% per le spese trainanti su parti comuni? Lo stesso rientra altresì nel conteggio per i limiti di spesa condominiali?

A.G.S.

Sì, il fatto che un'unità possa essere qualificata come "funzionalmente indipendente" non

impedisce che la stessa possa far parte anche di un condominio.

7

Attestazione infedele: le sanzioni

In caso di mancanza di presupposti per accedere al superbonus (errori o asseverazioni fraudolenti) il recupero dall'Agenzia avviene solo nei confronti di chi ha effettuato la cessione (proprietario) o prima dall'assicurazione del tecnico che ha asseverato?

C.C.S.S.C.

Il quesito merita un'attenta riflessione.

In tutti i casi in cui è accertata la mancata integrazione, anche parziale, dei requisiti che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle entrate provvede al recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante, maggiorato di sanzioni e interessi.

Il recupero dell'importo della detrazione non spettante è effettuato nei confronti del soggetto beneficiario (ovverosia colui che ha effettuato l'intervento), ma, in presenza di concorso nella violazione, potrebbe configurarsi una responsabilità solidale in capo al fornitore che ha applicato lo sconto e ai cessionari.

In tutti i casi in cui, invece, non si configuri il concorso, i fornitori e i soggetti cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta irregolare o in misura maggiore rispetto al credito d'imposta ricevuto.

Nel caso in cui, invece, sia stata rilasciata un'attestazione o un'asseverazione infedele si applica la sanzione amministrativa, in capo all'attestatore/asseveratore da euro 2.000 a euro 15.000.

Resta ferma, inoltre, l'applicazione delle sanzioni penali (potrebbero in questo caso configurarsi i reati di falsità ideologica in certificati e/o truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche).

La non veridicità delle attestazioni o asseverazioni comporta la decadenza dal beneficio. A tal fine l'articolo 119, comma 14, D.L. 34/2020 prevede la stipula di apposita polizza assicurativa per garantire ai propri clienti e al bilancio dello Stato il risarcimento dei danni.

6

Interventi sugli immobili danneggiati dal sisma: termine previsto

Per gli interventi del comma 4-ter (ovvero nelle zone sismiche) vale la proroga per i condomini?

R.A.

La proroga introdotta dalla Legge di bilancio 2021 ha portata generale e riguarda anche gli interventi di efficientamento energetico e miglioramento sismico su immobili danneggiati dal sisma nei comuni richiamati dall'articolo 119, comma 4 ter, D.L. 34/2020 (con riferimento ai quali sono previsti massimali di spesa aumentati del 50%).

Pertanto vige l'ordinario termine del 30.06.2022, portato al 31.12.2022 per gli interventi effettuati sui condomini e sugli edifici composti da 2 a 4 unità di un unico proprietario, se alla data del 30 giugno 2022 sono stati effettuati lavori per almeno il 60 per cento dell'intervento complessivo.

5

Dichiarazione Iva e versamenti 2019 con ravvedimento

Omessi versamenti lipe 2019, che quindi mi congelano un potenziale credito iva 2019.

Tali lipe sono state poi versate nel 2020 ma SENZA avvisi di irregolarità e/o cartelle quindi NON vanno riportati nel quadro VQ, quindi dove si indicano tali versamenti?

G.N.

Con la risposta all'istanza di interpello n. 449/2019 l'Agenzia delle entrate aveva escluso la possibilità di recuperare l'importo oggetto di versamento tardivo tramite la presentazione della dichiarazione integrativa a favore: questo chiarimento, però, fu offerto con riferimento ai versamenti non spontanei, mentre nulla venne affermato in relazione ai versamenti spontanei, ovvero quelli effettuati a seguito di ravvedimento operoso.

D'altra parte, nel quadro VQ devono essere accolti soltanto i crediti Iva maturati a seguito di versamenti non spontanei.

L'unica soluzione praticabile pare quindi quella di presentare una dichiarazione integrativa Iva2020 (riferita all'anno 2019), facendo confluire detti importi nella colonna 3 del rigo VL30: a seguito dell'indicazione di tali versamenti verrebbe consentito l'utilizzo del credito Iva, indicato nel rigo VL33.

#4

Compensi sportivi e termine presentazione CU

Ma i redditi percepiti da uno sportivo sotto i 10.000 euro devono essere inviati all'Ade entro il 16-3-2021 o il 2-11-2021?

M.M.

I compensi percepiti per attività sportive possono essere indicati nel modello 730, e l'importo complessivo dell'anno potrebbe essere superiore a quello corrisposto dal singolo soggetto che ha erogato le somme. L'invio deve essere dunque effettuato entro il 16.03.2021.

3

Proprietari riconducibili a due diversi nuclei familiari

Buongiorno, per gli interventi legati al 110% quando si parla di unità immobiliari unifamiliari bisogna tener conto dello stato di famiglia? In pratica se due persone sono comproprietarie ma non sono nello stesso stato di famiglia non spetta?

S.M.

L'articolo 119 D.L. 34/2020 richiama il concetto di "edificio unifamiliare" (e non di "unità unifamiliare"), riferendosi ai casi di "un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare" (articolo 1, comma 3, lettera i, D.M. 06.08.2020).

Il richiamo ai concetti di "proprietà esclusiva" pare essere quindi riferito al requisito della mancanza di "parti comuni".

Da ciò ne discende, dunque, che, se i proprietari sono riconducibili a due diversi nuclei familiari ciò non impedisce la detrazione, se l'edificio è comunque destinato ad abitazione del singolo nucleo familiare.

2

Compensi ai forfettari e indicazione nella CU

I redditi derivanti da contribuenti in regime forfettario ancorché redditi d'impresa devono essere certificati?

S.N.B.D.S.

Devono essere riportati nella Certificazione Unica soltanto i compensi corrisposti ai contribuenti forfettari che, pur essendo assoggettabili a ritenuta, sono stati corrisposti senza la suddetta ritenuta in forza delle previsioni di cui all'articolo 1, comma 67, L. 190/2014.

I compensi che, invece, ordinariamente non sarebbero soggetti a ritenuta non devono essere accolti nella Certificazione Unica, pur se il percepiente è un contribuente che ha aderito al regime forfettario.

1

Maggiorazione dei massimali di spesa nelle zone danneggiate dal sisma

Quindi anche per i comuni colpiti dal sisma Emilia 2012 possono godere della maggiorazione dei massimali per interventi Sismabonus?

G.A.

Ai sensi dell'articolo 119, comma 4 ter, D.L. 34/2020, così come riformato dalla Legge di bilancio 2021, i limiti delle spese ammesse alla fruizione degli incentivi fiscali ecobonus "potenziato" e sismabonus "potenziato" sono aumentati del 50 per cento per gli interventi di ricostruzione riguardanti i fabbricati danneggiati dal sisma nei comuni di cui agli elenchi allegati al D.L. 189/2016 e di cui al D.L. 39/2009, nonché nei comuni interessati da tutti gli eventi sismici verificatisi dopo l'anno 2008 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza.

Gli incentivi, in questi casi, sono alternativi al contributo per la ricostruzione e sono fruibili per tutte le spese necessarie al ripristino dei fabbricati danneggiati, comprese le case diverse dalla prima abitazione, con esclusione degli immobili destinati alle attività produttive.

Il successivo comma 4 quater della stessa disposizione prevede invece che, nei comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, gli incentivi previsti spettano per l'importo eccedente il contributo previsto per la ricostruzione.

Alla luce di quanto appena esposto, dunque, può ritenersi spettante la maggiorazione dei massimali di spesa se l'immobile è stato danneggiato dal sisma.

Per aderire alla **Community** di **Euroconference In Diretta**, gli interessati possono cercarci su Facebook o utilizzare il link <https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>



COMMUNITY

AGEVOLAZIONI

La tempestività dell'asseverazione è decisiva per agevolare l'intervento sismico

di Sergio Pellegrino

DIGITAL Master di specializzazione

IL SUPERBONUS E LE ALTRE AGEVOLAZIONI EDILIZIE

[Scopri di più >](#)

Nella [risposta n. 127](#), pubblicata nella giornata di ieri sul sito dell'Agenzia delle Entrate, viene esaminato il caso del **proprietario di un'unità immobiliare** che ha avviato un **intervento edilizio di ristrutturazione** con una **Scia ordinaria** presentata il **26 settembre 2019**.

L'intervento si configura come una **ristrutturazione edilizia**, rientrando quindi nella fattispecie disciplinata dalla [lettera d\) del primo comma dell'articolo 3 del Testo unico dell'edilizia](#), per effetto del quale si otterranno, al termine dei lavori, **tre unità immobiliari**, con il conseguimento di un **miglioramento di due classi sismiche** e nel contempo un **efficientamento energetico** attraverso gli interventi programmati.

Nel caso in esame **fondamentali sono le tempistiche** per valutare la possibilità di **agevolare l'intervento sismico**.

La **Scia**, si è detto, è stata presentata il **26 settembre 2019**, il **3 giugno 2020** è stata invece rilasciata **l'autorizzazione sismica**, mentre il **23 giugno 2020**, prima dell'inizio dei lavori, ad integrazione della predetta Scia, è stata inviata **l'asseverazione della classificazione sismica** della costruzione prevista dal **decreto ministeriale n. 58/2017**.

L'Agenzia delle Entrate osserva come **l'articolo 3 del decreto, in vigore alla data di presentazione della Scia**, ponesse come **condizione per l'accesso alle detrazioni** il fatto che **l'asseverazione del progettista** dell'intervento strutturale della classe di rischio dell'edificio precedente all'effettuazione dei lavori e quella conseguibile con la loro esecuzione venisse **allegata alla Scia**.

La norma poi è cambiata, con il **decreto del Ministero delle infrastrutture di trasporti del 9 gennaio 2020, n. 24**, ma con valenza per i **titoli abilitativi richiesti a partire dall'entrata in vigore del decreto**, ossia a far data dal **16 gennaio 2020**.

Alla luce di queste considerazioni, il contribuente non può quindi beneficiare per gli interventi di miglioramento sismico né del **sismabonus** né del **superbonus**, dovendosi invece accontentare della (più modesta) detrazione prevista dalla lettera i) del primo comma dell'[articolo 16-bis del Tuir](#).

Tenendo conto che, per la determinazione dei **massimali di spesa**, rileva la **situazione di partenza**, il limite da considerare è pari a **96.000 €**, essendovi un'unica unità immobiliare al momento di inizio dei lavori, e dunque l'istante potrà beneficiare di una **detrazione del 50% da fruire in 10 periodi di imposta**.

L'istante intende poi di applicare il **bonus facciate** per l'intervento sulle **strutture opache verticali** dell'edificio, l'**ecobonus** o, laddove possibile, il **superbonus** per l'intervento sulle **strutture opache orizzontali** e la **sostituzione di serramenti e infissi**: avrà la facoltà di **scegliere l'agevolazione da applicare**, a condizione che le spese riferite ai diversi interventi siano distintamente contabilizzate.

Importante anche l'indicazione che l'Agenzia fornisce in relazione alla **sostituzione dell'impianto di riscaldamento invernale**.

L'istante intenderebbe installare **tre distinti impianti a servizio di ciascuna unità immobiliare** derivante dal frazionamento, beneficiando dell'**ecobonus**, di cui all'[articolo 14 del D.L. 63/2013](#), o, se possibile, del **superbonus**, qualora l'intervento possa essere considerato "trainato".

La risposta evidenzia come, alla luce di quanto previsto dal **punto 10 dell'allegato A al decreto Requisiti**, si può agevolare la trasformazione degli impianti individuali autonomi in impianti di climatizzazione invernale centralizzati con contabilizzazione del calore, **ma non la trasformazione o il passaggio da impianti di climatizzazione invernale centralizzati a degli impianti individuali autonomi**.

Per la sostituzione dell'impianto di riscaldamento il contribuente non potrà quindi beneficiare né dell'ecobonus né del superbonus.

AGEVOLAZIONI

Come si contabilizza il credito d'imposta R&S&I&D?

di Debora Reverberi

Master di specializzazione

IL NUOVO PIANO NAZIONALE TRANSIZIONE 4.0

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La disciplina del credito d'imposta R&S&I&D, introdotta per il periodo d'imposta 2020 dall'[articolo 1, commi 198–209, L. 160/2019](#) e oggetto di **proroga al biennio 2021/2022** nell'[articolo 1, comma 1064, lettere a\)-h\), L. 178/2020](#), non fornisce indicazioni circa il **trattamento contabile e l'iscrizione in bilancio del contributo**.

L'impresa, **per effetto della realizzazione di investimenti ammissibili** relativi ad attività di R&S, IT e/o design riceve **un diritto a compensare debiti tributari assimilabile ad un contributo in conto esercizio o a un contributo in conto impianti** a seconda della modalità di rilevazione dei costi ammissibili.

Il momento di rilevazione di tali contributi è quello in cui esiste una ragionevole certezza del diritto a percepirla, dunque la loro iscrizione in bilancio deve avvenire nel rispetto del **principio della prudenza**.

Tale momento può essere individuato **nel periodo di maturazione del credito ovvero di effettivo sostenimento degli investimenti ammissibili**, stante la natura automatica del contributo.

Costi di R&S imputati a conto economico

Nel caso in cui le spese di R&S siano contabilizzate a conto economico verrà rilevato un **contributo in conto esercizio**, come definito al paragrafo 56 dell'Oic 12:

“Sono dovuti sia in base alla legge sia in base a disposizioni contrattuali, rilevati per competenza e indicati distintamente in apposita sottovoce della voce A5. Deve trattarsi di contributi che abbiano natura di integrazione dei ricavi dell'attività caratteristica o delle attività accessorie diverse da quella finanziaria o di riduzione dei relativi costi ed oneri...omissis...”.

I costi di ricerca a partire dall'anno 2016, col D.Lgs. 139/2015, vanno imputati a conto economico: *“I costi sostenuti per la ricerca di base sono costi di periodo e sono addebitati al conto economico dell'esercizio in cui sono sostenuti, poiché rientrano nella ricorrente operatività dell'impresa e sono, nella sostanza, di supporto ordinario all'attività imprenditoriale della stessa.”*

Dunque il credito d'imposta R&S&I&D, per la sua natura di contributo in conto esercizio, va rilevato:

- **nell'attivo di stato patrimoniale, voce CII5-bis** come **credito tributario** nell'anno di maturazione ovvero di sostenimento delle spese ammissibili;
- **a conto economico**, in contropartita al credito tributario, alla **voce A5 “Altri ricavi e proventi”**.

Costi di sviluppo capitalizzati

I costi di sviluppo, derivanti dall'applicazione dei risultati della ricerca, sostenuti nel periodo d'imposta **possono essere capitalizzati alla voce BI 2 al ricorrere dei requisiti dell'Oic 24 – paragrafi 46-49** e con il consenso, ove esistente, del collegio sindacale ai sensi dell'[articolo 2426 cod. civ.](#) I costi devono presentare i seguenti requisiti:

- essere relativi ad un **prodotto o processo chiaramente definito**, nonché identificabili e misurabili (**diretta inerenza al prodotto, al processo o al progetto** per la cui realizzazione sono stati sostenuti);
- essere riferiti ad un **progetto realizzabile, cioè tecnicamente fattibile**, per il quale la società possieda o possa disporre delle necessarie risorse (fattibilità tecnica di prodotto o processo);
- essere **recuperabili**, cioè la società deve avere prospettive di reddito in modo almeno da coprire i costi con i ricavi del progetto.

Per quanto concerne **l'ammortamento dei costi di sviluppo** essi sono ammortizzati secondo la **loro vita utile oppure**, nei casi eccezionali in cui non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, **entro un periodo non superiore a cinque anni**.

Fino a che **l'ammortamento dei costi di sviluppo non è completato**, possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati.

Nel caso in cui le spese di R&S siano contabilizzate a stato patrimoniale verrà rilevato un **contributo in conto impianti**, come definito al paragrafo 85 dell'Oic 24:

“I contributi erogati alla società da un soggetto pubblico (Stato o enti pubblici) per la realizzazione di iniziative e progetti che riguardino le immobilizzazioni immateriali sono definiti “contributi

pubblici" ... omissis...".

Dunque il credito d'imposta R&S&I&D, per la sua natura di **contributo in conto impianti**, va rilevato:

- **nell'attivo di stato patrimoniale, voce CII5-bis** come credito tributario nell'anno di effettivo sostenimento dei costi;
- a **conto economico**, in contropartita al credito tributario, applicando uno dei due metodi previsti dall'Oic 24 (metodo diretto e indiretto) per commisurare il contributo gradualmente lungo la vita utile dell'immobilizzazione immateriale;
- **metodo indiretto**, che prevede la rilevazione di un **provento alla voce A5 "altri ricavi e proventi" di conto economico** e l'**iscrizione di un risconto passivo rilasciato a conto economico** nel periodo di ammortamento dell'immobilizzazione immateriale iscritta, che sarà ammortizzata per il costo "lordo";
- **metodo diretto**, che prevede la diretta riduzione del costo sostenuto dell'immobilizzazione a cui si riferisce il contributo, con ammortamento dell'importo delle spese di sviluppo al netto del contributo.

Con il **metodo indiretto** sono imputati al conto economico:

- gli ammortamenti calcolati sul costo lordo delle immobilizzazioni immateriali;
- gli altri ricavi e proventi per la quota di contributo di competenza dell'esercizio.

Con il **metodo diretto** sono imputati al conto economico solo gli ammortamenti determinati sul valore dell'immobilizzazione immateriale al netto dei contributi.

Costi di sviluppo in bilancio

In caso di capitalizzazione dei costi di sviluppo la **nota integrativa**, ai sensi dell'[articolo 2427 cod. civ.](#), deve contenere indicazioni:

- sulla loro **composizione**,
- sulle **ragioni di iscrizione** in stato patrimoniale,
- sui **criteri di ammortamento**.

Nella **relazione sulla gestione**, ai sensi dell'**articolo cod. civ.**, devono essere indicate le **attività di R&S svolte nell'esercizio**.

ACCERTAMENTO

L'adesione del contribuente esclude l'impugnazione di Euroconference Centro Studi Tributari

Master di specializzazione

LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRANSFER PRICING

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Se il contribuente ha manifestato la **volontà di aderire al processo verbale di constatazione** e l'Amministrazione ha emesso l'**atto di definizione dell'accertamento**, lo stesso è **vincolante per il contribuente** il quale deve **limitarsi ad effettuare il pagamento**.

È questo il principio richiamato nell'**ordinanza n. 4966, depositata ieri, 24 febbraio**.

Il caso riguarda un **imprenditore** che aveva manifestato la volontà di **aderire a un processo verbale di constatazione** redatto per i periodi d'imposta **2009, 2010, 2011 e 2012**: l'adesione, però, riguardava soltanto le **annualità 2009 e 2010**.

Il contribuente aveva quindi ricevuto una **cartella di pagamento per l'annualità 2009**, che impugnava ritenendo **violato l'articolo 5-bis D.Lgs. 218/1997** (oggi **abrogato**), in forza del quale *“L'adesione di cui al comma 1 può avere ad oggetto esclusivamente il contenuto integrale del verbale di constatazione”*.

La **CTR** accoglieva il ricorso del contribuente, qualificando **nullo l'atto di definizione** e conseguentemente **carente di presupposto la successiva cartella di pagamento**.

L'Amministrazione finanziaria presentava **ricorso per cassazione**, ritenendo che la previsione dell'articolo 5-bis D.Lgs. 218/1997 dovesse essere letta nel senso che l'adesione deve avere ad oggetto **esclusivamente il contenuto integrale del verbale di constatazione**; non ha invece alcun rilievo la circostanza che **non tutti i periodi d'imposta siano stati oggetto di adesione**, anche in considerazione della **autonomia** di ogni annualità di imposta.

La **Corte di Cassazione**, nell'analizzare la questione ha preliminarmente ritenuto **non accoglibili le tesi prospettate dall'Amministrazione finanziaria**, chiarendo che, aderendo al tenore letterale della norma, **l'adesione del contribuente deve riguardare tutti gli eventuali periodi d'imposta** interessati dalle violazioni e non solo alcuni di essi.

Nonostante quanto precisato, però, la Corte di Cassazione ha chiarito che, **se il contribuente ha manifestato la volontà di aderire al processo verbale di constatazione** e l'Amministrazione ha emesso **l'atto di definizione dell'accertamento**, lo stesso è **vincolante per il contribuente**: pertanto, se non viene effettuato il pagamento di quanto indicato, l'Amministrazione finanziaria può legittimamente **iscrivere l'importo a ruolo**, con conseguente successiva **notifica della cartella di pagamento**.

Estendendo, infatti, anche alla fattispecie in esame i **principi espressi in materia di accertamento con adesione**, deve ritenersi che, **una volta definita l'adesione**, al contribuente non resta che **eseguire l'accordo**, mediante il **versamento di quanto da esso previsto**; è invece **esclusa la possibilità di impugnare l'accordo**.

Nello specifico, il contribuente ha la **possibilità di impugnare** l'atto di definizione soltanto nel caso in cui intenda far valere la **non corrispondenza tra gli importi indicati e quelli dovuti per effetto dell'acquiescenza** prestata al processo verbale di constatazione: se, infatti, l'atto di definizione contiene contestazioni **manifestamente erronee** non possono essere limitati i **diritti del contribuente**.

Nel caso oggetto di esame, però, il **contenuto dell'atto di definizione dell'accertamento corrisponde alle contestazioni** indicate nel processo verbale di constatazione (seppur con riferimento a determinati anni) e il **contribuente non ha impugnato l'atto di definizione dell'accertamento**, ragion per cui **la pretesa del Fisco si è ormai cristallizzata, non essendo più possibile contestarne la legittimità**.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La qualità di esportatore abituale del cessionario

di Luigi Ferrajoli

Seminario di specializzazione

LA STABILE ORGANIZZAZIONE: ASPETTI TEORICI E OPERATIVI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Al fine di poter applicare il **regime di non imponibilità Iva** previsto dall'[articolo 8, comma 1, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#), alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti di **esportatori abituali**, è necessario che tali soggetti predispongano e trasmettano telematicamente all'Agenzia delle Entrate la c.d. **dichiarazione d'intento**, che ne attesti il possesso dei requisiti di legge.

L'[articolo 12-septies D.L. 34/2019](#) ha previsto che il fornitore è obbligato a verificare, tramite un riscontro telematico, che il cessionario che si dichiara esportatore abituale abbia effettivamente inviato la dichiarazione d'intento all'Agenzia – non essendo più onere di quest'ultimo trasmettere al cedente né la suddetta dichiarazione né la ricevuta di ricezione dell'Agenzia delle Entrate – ed **indicare in fattura gli estremi del protocollo di ricezione del documento**.

È necessario, a questo punto, stabilire quando sia ravvisabile una **responsabilità** del fornitore nel caso in cui il cliente non risulti in possesso dei requisiti idonei a qualificarlo quale “esportatore abituale” e, dunque, **non sussista il beneficio della non imponibilità** per le operazioni di cessione di beni e/o prestazione di servizi intercorse tra essi.

L'[articolo 7, comma 3, D.Lgs. 471/1997](#) stabilisce che “*Qualora la dichiarazione [d'intento] sia stata rilasciata in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dell'omesso pagamento del tributo rispondono esclusivamente i cessionari, i committenti e gli importatori che hanno rilasciato la dichiarazione stessa*”.

Pertanto, dal tenore letterale di tale norma è evidente come il cedente non sia chiamato ad effettuare alcuna attività di controllo in merito alla **veridicità della suddetta dichiarazione**, atteso che dell'eventuale mancanza a monte dei presupposti per il rilascio della stessa risponde in modo esclusivo il cessionario/committente dell'operazione.

Tuttavia, la Corte di Giustizia Europea ha osservato come “*anche la lotta contro la frode*,

l'evasione fiscale ed eventuali abusi costituisce un obiettivo riconosciuto e incoraggiato dalla direttiva Iva" (Corte di Giustizia, 8 maggio 2019, causa C-712/17 e Corte di Giustizia, 31 gennaio 2013, causa C-624/11).

La Corte di Cassazione ha in più pronunciato specificato che qualora la dichiarazione d'intento dell'esportatore abituale risulti "**ideologicamente falsa**", occorre che il fornitore dimostri di essere **estraneo all'intento fraudolento** della propria controparte, ossia "*di non essere stato a conoscenza dell'assenza delle condizioni legali per l'applicazione del regime di non imponibilità o di non essersene potuto rendere conto pur avendo adottato tutte le ragionevoli misure in suo potere*" (Cass. n. 7389/2012, Cass. n. 19896/2016 e Cass. 14937/2018).

È evidente, dunque, che il fornitore, qualora assolva al consueto **onere di diligenza** e sia in grado di dimostrare di aver agito in **buona fede**, adempiendo ai sopracitati obblighi che la legge prevede per i cedenti/prestatori che intrattengono operazioni con esportatori abituali, **non debba essere ritenuto corresponsabile dell'attività frodatoria**.

Le sopracitate sentenze dei giudici di legittimità sono perfettamente in linea con la **giurisprudenza comunitaria**, la quale riconosce un principio generale di buona fede del cedente, in quanto quest'ultimo è **esonerato da responsabilità** "*nella misura in cui ha adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere al fine di assicurarsi che la cessione intracomunitaria non lo conducesse a partecipare ad una frode*" (Corte di Giustizia, 21 febbraio 2008, [causa C-271-06](#)).

Ciò significa che il fornitore, dopo aver riscontrato telematicamente l'avvenuta trasmissione della dichiarazione d'intento da parte dell'acquirente all'Agenzia, **non è tenuto ad eseguire alcuna verifica ulteriore**, in quanto egli è nella condizione di considerare **legittimamente** il proprio cliente quale esportatore abituale, a nulla rilevando se, a seguito dei controlli dell'Amministrazione Finanziaria, risulti che la propria controparte non era in possesso dei requisiti richiesti *ex lege*.

In particolare, non è possibile **né imporre all'impresa cedente di sostituirsi agli organi del controllo**, munendosi di strumenti investigativi atti a prevenire e stanare eventuali illeciti perpetrati dal proprio cliente, né imputare alla medesima l'inosservanza di attività investigative rimesse all'Amministrazione Finanziaria, ritenendo adeguato il riscontro dell'avvenuta trasmissione, da parte del cessionario, della dichiarazione d'intento all'Agenzia.

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Versamenti contributivi agevolati per i Ragionieri che riorganizzano l'attività

di Barbara Marrocco di MpO & Partners



“Ho deciso di cedere il mio studio professionale con MpO”

MpO è il partner autorevole, riservato e certificato nelle operazioni di cessione e aggregazione di studi professionali: Commercialisti, Consulenti del lavoro, Avvocati, Dentisti e Farmacisti.

Dal primo gennaio 2021 è in vigore la riforma del Regolamento della previdenza dei Ragionieri commercialisti e degli Esperti contabili il cui impatto più significativo si avrà con il primo dei versamenti contributivi cui saranno chiamati ad adempire.

Le modifiche del Regolamento riguardano i seguenti aspetti:

- maggiore chiarezza in merito ad alcuni articoli;
- adeguamento di alcune disposizioni superate;
- perfezionamento del metodo di accertamento e del pagamento dei contributi;
- revisione del sistema sanzionatorio.

Tra le novità più rilevanti del Regolamento, l'introduzione dell'incentivo di versare meno contributi se si maturano gli anni di contribuzione per la pensione di vecchiaia ma non ancora l'età anagrafica per accedere al diritto, è un'agevolazione utile per i professionisti che intendono riorganizzare la propria attività attraverso operazioni che favoriscono il passaggio generazionale.

In genere, nel passaggio generazionale tra professionisti, la struttura delle operazioni prevede che parte del corrispettivo da corrispondere al professionista uscente sia regolata contrattualmente attraverso la predisposizione di un piano rateale da concludersi nel breve periodo di 3 o 5 anni, periodo nel quale il professionista deve mantenere attiva la partita Iva fino all'incasso dell'ultima rata.

In tale periodo, pertanto, si dovranno versare i relativi contributi e, in particolari condizioni, potrebbe essere utile valutare la convenienza ad usufruire delle agevolazioni previste dalla riforma.

Approfondiamo le novità più rilevanti introdotte dalla riforma del Regolamento.

Art. 8 (Contributo soggettivo)

Gli iscritti che hanno maturato il requisito di anzianità contributiva ma non quello di età anagrafica per il conseguimento del diritto alla pensione di vecchiaia, possono versare il contributo soggettivo in misura pari alla metà.

Art. 9 (Contributo soggettivo supplementare)

Le modifiche seguono l'impostazione dell'art. 8, con riferimento alla possibilità di dimezzare la percentuale del contributo supplementare (definito in passato 'di maternità').

Art. 10 (Contributo integrativo)

Si prevede la possibilità di versare il contributo integrativo del 4% sul volume di affari dichiarato senza obbligo del minimo.

La Riforma del Regolamento introduce l'opzione per l'esercizio della facoltà di versamento del 50% del contributo soggettivo. L'opzione vale un anno e può essere (o meno) rinnovata se sussistono i requisiti. La percentuale del contributo è fissata in una misura, a scelta dell'iscritto, tra il 15% e il 25%.

La novità, su cui molti professionisti sono chiamati a riflettere, dunque, prevede che i soggetti che proseguono la professione e che hanno raggiunto il requisito contributivo ma non ancora il requisito anagrafico, per ottenere la pensione diretta, dal 01/01/2021 potranno versare il contributo soggettivo e il contributo supplementare con obbligo del minimo ma in misura pari al 50%. Verseranno, inoltre, il contributo integrativo al 4% sul volume di affari senza obbligo del minimo.

Coloro che, titolari di pensioni di rendita a carico di un'altra forma di previdenza obbligatoria, proseguono la professione, sono equiparati ai titolari di pensione erogata dalla Cassa e potranno beneficiare, su richiesta, dal 01/01/21 della riduzione del contributo soggettivo e del relativo minimo al 50%.

Se i 40 anni di contribuzione nel complesso derivano da iscrizione presso altri Enti, gli stessi devono essere stati ricongiunti.

Per fruire di questa agevolazione si può anche far ricorso ai versamenti di contributi per riscatto del periodo di tirocinio o del periodo di servizio militare, a seguito di relativa

valutazione di convenienza economica dello stesso (il riscatto contribuisce alla pensione con il metodo reddituale anziché contributivo, quindi con valore presumibilmente più alto, ma è necessario valutare la convenienza ad usufruirne o meno).

Si riporta uno schema dei requisiti per il diritto alla pensione di vecchiaia (art. 19 del Regolamento).

Continua a leggere su: <https://mpopartners.com/articoli/versamenti-contributivi-agevolati-ragionieri-riorganizzano-attivita/>