

Edizione di lunedì 20 Dicembre 2021

EDITORIALI

I temi della 64esima puntata di Euroconference In Diretta
di **Sergio Pellegrino**

AGEVOLAZIONI

Investimenti in beni strumentali utilizzati presso cantieri esteri
di **Debora Reverberi**

REDDITO IMPRESA E IRAP

La società semplice socia preclude il regime di trasparenza
di **Fabio Garrini**

CRISI D'IMPRESA

Presupposti per accedere al concordato semplificato ex articolo 18 D.L. 118/2021
di **Francesca Dal Porto**

ADEMPIMENTI

Requisiti all'importazione per la dichiarazione doganale del soggetto extra-UE non stabilito
di **Gabriele Damascelli**

ARCHITETTURA D'INTERNI

Come arredare un soggiorno moderno
di **Ornella Reitano - Architetto**

EDITORIALI

I temi della 64esima puntata di Euroconference In Diretta

di **Sergio Pellegrino**



Quest'oggi, alle ore 9, il **64esimo appuntamento con Euroconference In Diretta**, l'ultimo prima della pausa natalizia.

Nella sessione di **aggiornamento** in evidenza gli accadimenti della settimana appena conclusasi a livello di **normativa, prassi e giurisprudenza**.

Ben **29** sono state le **risposte alle istanze di interpello** pubblicate la scorsa settimana: ci concentreremo soprattutto sulla **n. 811 dello scorso 15 dicembre**, la quale propone interessanti spunti con riferimento al **trattamento fiscale di una scissione seguita da una trasformazione in società semplice**.

Analizzeremo inoltre la **risoluzione** pubblicata, la **n. 72 dello scorso 16 dicembre**, la quale assume estrema rilevanza in considerazione dei **numerosi avvisi bonari** che i contribuenti stanno ricevendo, proponendosi la stessa di fornire chiarimenti in merito alla **lavorazione delle istanze di riesame in autotutela** trattate tramite il canale di assistenza telematica **Civis**.

Nell'esaminare le novità di giurisprudenza sarà poi dato particolare risalto alla **pronuncia delle Sezioni Unite n. 40543** di venerdì scorso, 17 dicembre, avente ad oggetto l'applicabilità del **principio di scissione soggettiva degli effetti della notificazione** anche in ambito tributario.

La parola passerà quindi a **Lucia Recchioni** che, nell'ambito della sessione "**adempimenti e scadenze**", si soffermerà sulle **modalità di compilazione dell'istanza** per richiedere il **contributo a fondo perduto c.d. "perequativo"**.

Nell'ambito della sessione dedicata al **caso operativo**, invece, **Debora Reverberi** illustrerà il **meccanismo di prenotazione entro il prossimo 31 dicembre degli investimenti in beni strumentali ordinari e 4.0**, nonché gli accorgimenti per accedere alle condizioni, tendenzialmente più favorevoli al contribuente, che caratterizzano gli investimenti effettuati

nel 2021.

Infine, **Roberto Bianchi**, nella sessione di **approfondimento**, si occuperà delle modalità di **documentazione delle spese anticipate da parte del professionista** in nome e per conto del cliente, vicenda affrontata marginalmente dalla prassi e della quale si è occupata la Corte di cassazione con l'**ordinanza n. 36584/2021**. I Giudici di legittimità sono giunti alla conclusione che *“la regolare documentazione delle spese per anticipazioni va valutata con riferimento alle singole operazioni cui esse attengono e non globalmente con riferimento a tutte le operazioni di un singolo periodo di imposta”*.

A conclusione della puntata la **risposta ad alcuni quesiti** nell'ambito della **sessione Q&A**, mentre in settimana verranno pubblicate 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**.

AGEVOLAZIONI

Investimenti in beni strumentali utilizzati presso cantieri esteri

di Debora Reverberi

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ DELL'ARTE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con la [risposta all'interpello 829 del 17 dicembre](#), inerente al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali ex L. 178/2020, l'Agenzia delle entrate si è nuovamente pronunciata in materia di **configurabilità di un'ipotesi di "destinazione a strutture produttive ubicate all'estero"** nel caso di bene impiegato temporaneamente presso cantieri ubicati oltre il territorio dello Stato.

L'argomento era già stato oggetto di chiarimenti in due documenti di prassi emanati dall'Amministrazione finanziaria ed espressamente richiamati nella recente [risposta 829](#):

- la [risposta a interpello 14 del 24.01.2020](#) (beni agevolabili dati a noleggio a clienti che li utilizzano temporaneamente presso cantieri esteri);
- la [risposta a interpello 259 del 19.04.2021](#) (beni impiegati direttamente dal beneficiario per la realizzazione di servizi di manutenzione svolti prevalentemente presso impianti situati all'estero).

Il credito d'imposta ex [articolo 1, commi 1051-1063 e 1065, L. 178/2020](#) è riconosciuto a favore degli **investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive localizzate nel territorio dello Stato**.

La **destinazione verso strutture produttive ubicate all'estero ovvero "delocalizzazione"** fa scattare il **recupero dell'agevolazione** (c.d. *recapture*) quando avviene **nel periodo di sorveglianza** circoscritto *ex lege* entro il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di entrata in funzione di un bene ordinario o a quello di interconnessione di un bene 4.0.

Condizione necessaria sia per l'accesso, sia per il successivo mantenimento dell'agevolazione è dunque la **destinazione del bene strumentale a una struttura produttiva ubicata nel territorio dello Stato**.

La **ratio legis** del vincolo di territorialità è quella di *"ostacolare comportamenti volti alla fruizione*

in Italia di un'agevolazione fiscale, senza che il bene stesso abbia contribuito al processo di trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa ubicata nel territorio nazionale, titolare del medesimo bene”.

L'[articolo 7, comma 4, D.L. 87/2018](#) (c.d. Decreto Dignità), che al comma 2 ha introdotto il meccanismo di *recapture* nell'iperammortamento, prevede espressamente **la disapplicazione del recupero dell'agevolazione a beni** che *“siano per loro stessa natura destinati all'utilizzo in più sedi produttive e, pertanto, possano essere oggetto di temporaneo utilizzo anche fuori del territorio dello Stato”*.

Emerge dunque un'accezione di **“delocalizzazione”** inclusiva dei soli trasferimenti dei beni:

- **effettuati a titolo definitivo al di fuori del territorio dello Stato;**
- **effettuati verso vere e proprie strutture produttive estere.**

Nella [risposta all'interpello 14/2020](#), in linea con questa impostazione, l'Agenzia delle entrate ha confermato la spettanza dell'iperammortamento in caso di **delocalizzazione temporanea dei beni agevolati presso cantieri esteri** in virtù di contratti di noleggio implicanti lo spostamento oltre i confini, dando **rilevanza al mantenimento di un nesso funzionale tra i beni e l'attività d'impresa svolta in Italia** che non configurerebbe una “struttura produttiva all'estero”.

Analogamente, nella [risposta all'interpello 259/2021](#) viene confermato il credito d'imposta ex L. 160/2019 a favore di **beni destinati allo svolgimento di attività manutentiva sulle pipeline prevalentemente ubicate all'estero**, in ragione dell'assenza di “struttura produttiva all'estero”.

La recente [risposta all'interpello 829/2021](#), in cui l'istante chiede conferma dell'applicabilità del credito d'imposta ex L. 178/2020 sia nel caso di svolgimento diretto di lavorazioni, con personale proprio, presso cantieri esteri di committenti italiani e stranieri, sia nel caso di noleggio del macchinario, con o senza operatore, a clienti italiani e esteri, che intendono utilizzarlo per eseguire direttamente lavorazioni all'estero, sintetizza efficacemente **gli elementi caratteristici che, a seconda della modalità di utilizzo del bene, denotano assenza di delocalizzazione verso una struttura produttiva all'estero.**

In caso di bene concesso in locazione operativa o noleggio a terzi, con spostamento temporaneo dei beni all'estero, non si configura delocalizzazione e dunque il locatore o noleggiante può legittimamente beneficiare del credito d'imposta ex L. 178/2020 al **ricorrere delle seguenti condizioni:**

- **mantenimento di un nesso funzionale tra i beni e l'attività d'impresa svolta in Italia;**
- **non prevalenza dell'utilizzo all'estero rispetto all'utilizzo in Italia in termini di tempo e in termini economici.**

In caso di bene direttamente impiegato dal beneficiario in attività svolte all'estero, non si configura delocalizzazione e dunque l'impresa può legittimamente beneficiare del credito

d'imposta ex L. 178/2020 al ricorrere delle seguenti condizioni:

- luogo di impiego del bene strumentale privo di caratteristiche tali da rappresentare di per sé una «struttura produttiva» ubicata all'estero, in relazione a beni materiali, beni immateriali e risorse umane;
- appartenenza dei beni alla struttura produttiva italiana sotto il profilo organizzativo, economico e gestionale;
- utilizzo dei beni nell'ambito dell'attività ordinariamente svolta dall'impresa.

REDDITO IMPRESA E IRAP

La società semplice socia preclude il regime di trasparenza

di **Fabio Garrini**

DIGITAL

Seminario di specializzazione

GLI ASPETTI CRITICI DELLE ATTIVITÀ DI VIGILANZA E REVISIONE LEGALE AFFIDATA AL COLLEGIO SINDACALE

Scopri di più >

Il regime di **trasparenza fiscale** per società di capitali di cui all'[articolo 116 Tuir](#) non può essere innescato quanto tra i soci è presente un soggetto diverso dalla persona fisica, anche nel caso in cui questo soggetto sia una **società semplice** che a sua volta è partecipata esclusivamente da persone fisiche: questo è il chiarimento, non totalmente condivisibile, offerto nella [risposta ad interpello n. 822](#) pubblicata nella giornata di venerdì scorso, 17 dicembre.

Il regime di trasparenza

Nell'ordinamento tributario è presente da quasi 20 anni il regime di trasparenza fiscale, che consente alle società di capitali di optare per **l'imputazione in capo ai soci del reddito maturato**, in luogo della tassazione in capo al soggetto che ha realizzato tale reddito.

Tale regime è declinato secondo due ipotesi, con analoghe regole applicative, ma con diversi requisiti di accesso:

- [l'articolo 115 Tuir](#) disciplina l'istituto della trasparenza fiscale applicabile alle **società di capitali partecipate da altre società di capitali**. Il soggetto partecipato può essere una società per azioni, in accomandita per azioni, una società a responsabilità limitata, società cooperativa o una società di mutua assicurazione, residente nel territorio dello Stato; i soci devono essere esclusivamente società ed enti rientranti nelle medesime tipologie, purché tutti i soci detengano direttamente una quota di partecipazione agli utili e una percentuale di diritti di voto in assemblea non inferiore al 10% e non superiore al 50%;
- il successivo [articolo 116 Tuir](#) regola il regime della trasparenza fiscale delle società a ristretta base proprietaria. A tale regime possono accedere le società a responsabilità limitata o società cooperative a responsabilità limitata, residenti, con volume di ricavi dichiarati nell'anno precedente non superiore al limite previsto per gli Isa, e, quindi, a

5.164.569 euro, **il cui capitale sia interamente posseduto da soci persone fisiche** di numero non superiore a 10 (20 in caso di società cooperative a responsabilità limitata).

La caratteristica peculiare di tali regimi è il fatto che i **soci tassano pro quota** i redditi conseguiti dalla società partecipata, **indipendentemente dalla percezione**; conseguentemente, quando vi sarà la distribuzione di tali dividendi, questi **non sconteranno alcun ulteriore prelievo**.

Il socio società semplice

Il caso esaminato nell'interpello in commento riguarda una ipotesi di applicazione del secondo regime richiamato, la "**piccola trasparenza**" di cui all'[articolo 116 Tuir](#), caratterizzata dal fatto che **tra i soci della società in relazione alla quale si vorrebbe optare per il regime di trasparenza è presente una società semplice**.

L'istante riterrebbe **possibile l'opzione** in quanto i soci della società semplice sono tutti persone fisiche e, quindi, il reddito maturato dalla Srl partecipata, in ultima istanza, verrebbe imputato, e conseguentemente tassato, solo in capo a **persone fisiche**.

Tale convinzione verrebbe peraltro corroborata dalla previsione contenuta nell'[articolo 32-quater D.L. 124/2019](#), il quale dispone che "***l dividendi corrisposti alla società semplice si intendono percepiti per trasparenza dai rispettivi soci con conseguente applicazione del corrispondente regime fiscale***"; in definitiva, osserva l'istante, è come se gli utili corrisposti dalla Srl alla società semplice fossero tassati direttamente in capo ai soci della società semplice, **come se la società semplice non esistesse**.

Tale impostazione però non ha convinto l'Amministrazione Finanziaria, che quindi nega la possibilità di innescare la trasparenza in relazione al caso descritto.

Il primo motivo a base del diniego risiede nella **formulazione letterale** dell'[articolo 116 Tuir](#) (ossia il fatto che la compagine sociale deve essere composta "***esclusivamente da persone fisiche***"), che ad avviso dell'Agenzia **non può essere disattesa**. Motivazione formalistica che convince poco e sulla quale pareva possibile soprassedere, in quanto finisce per mortificare la sostanza dell'istituto.

In realtà **anche la motivazione sostanziale lascia perplessi** e pare articolata in maniera troppo superficiale.

Nel documento in commento si afferma infatti che l'opzione per la trasparenza **comporta l'imputazione dei redditi della società trasparente direttamente ai soci**, in proporzione alla quota di partecipazione agli utili posseduta da ciascuno di essi ed a prescindere dall'effettiva percezione, "***con la conseguenza che gli utili maturati in regime di trasparenza non concorrono a***

formare il reddito dei soci, anche qualora siano distribuiti dopo la vigenza dell'opzione per la trasparenza e anche ove eccedano il reddito imputato per trasparenza.

Dunque, afferma l'Agenzia, **ove si consentisse l'adesione al regime della trasparenza fiscale** da parte della Srl partecipata dalla Ss, gli utili prodotti dalla Srl ***“ricadrebbero nella suesa posta irrilevanza fiscale, il che sarebbe in contrasto con le finalità dell'articolo 32-quater sopracitato, a mente del quale gli utili distribuiti alla società semplice si intendono percepiti (e sono dunque tassati) in capo ai rispettivi soci.”***

In realtà la soluzione offerta dall'Agenzia è basata su un **assunto inesatto**, contenuto nella risposta all'interpello, secondo cui ***“gli utili maturati in regime di trasparenza non concorrono a formare il reddito dei soci”***; infatti, la [circolare 49/E/2004](#) afferma che, a **non essere tassati**, sono i **dividendi distribuiti dalla società partecipata**. E questo è di tutta evidenza in quanto tali utili sono già stati precedentemente tassati per trasparenza al momento della maturazione.

Quindi **che vantaggio illecito vi sarebbe per i soci della Ss nel partecipare alla Srl indirettamente?**

L'utile della Srl trasparente viene imputato ai soci e, qualora il socio fosse una società semplice, verrebbe a sua volta imputato ai soci di quest'ultima: non vi è quindi alcun reddito che sfugge a prelievo. **Tale impostazione, peraltro, pare in linea con il principio ispiratore dell'articolo 32-quater D.L. 124/2019** che mira a rendere **del tutto neutra la detenzione di partecipazioni** tramite società semplici.

Con questo assunto, la situazione fiscale che si verrebbe ad ottenere si presenterebbe del tutto analoga all'ipotesi per cui i soci della società semplice dovessero **partecipare direttamente nella Srl trasparente**.

La posizione espressa nell'interpello, a parere di chi scrive, dovrebbe essere **rivista**.

CRISI D'IMPRESA

Presupposti per accedere al concordato semplificato ex articolo 18 D.L. 118/2021

di **Francesca Dal Porto**



Tra i nuovi istituti previsti dal D.L. 118/2021, convertito con L. 147/2021, uno dei più interessanti è sicuramente quello del **concordato semplificato per la liquidazione del patrimonio**, disciplinato dall'[articolo 18 D.L. 118/2021](#), peraltro già in vigore.

Tale nuova procedura rappresenta una interessante opportunità per le **imprese** visto che, **rispetto alla procedura di concordato preventivo liquidatorio** ex [articolo 160 L.F.](#), presenta diverse differenze che la rendono appetibile.

In primo luogo, l'imprenditore **senza passare dal voto dei creditori** può subito chiedere al tribunale l'omologazione della proposta di concordato; i creditori, tuttavia possono proporre opposizione all'omologazione.

Il **tribunale procede con l'omologazione** quando:

- verifica la **regolarità del contraddittorio e del procedimento**;
- verifica il rispetto dell'ordine delle **cause di prelazione**;
- verifica la **fattibilità** del piano di liquidazione;
- rileva che la proposta non arreca pregiudizio ai creditori, rispetto all'alternativa della liquidazione fallimentare e **comunque assicura un'utilità a ciascun creditore**.

Inoltre, non è richiesto il rispetto del requisito della **percentuale minima di soddisfazione dei creditori chirografari**, presente invece nell'[articolo 160 L.F.](#)

In particolare, l'[articolo 4, comma 1, lett. a\), D.L. 83/2015](#), come modificato dalla Legge di conversione, ha modificato l'[articolo 160 L.F.](#), introducendo un ultimo comma che prevede che, in ogni caso, la proposta di concordato deve **assicurare il pagamento di almeno il venti per cento dell'ammontare dei crediti chirografari**.

Tale disposizione non si applica al concordato con continuità aziendale di cui all'[articolo 186-bis L.F.](#)

Con tale provvedimento è stata reintrodotta la **percentuale minima di soddisfazione dei creditori chirografari**, subordinando l'ammissione alla procedura di concordato liquidatorio al rispetto di tale soglia minima, sbarrando di fatto la strada a tante proposte di concordato con cessione di beni non in grado di garantire tale limite minimo di soddisfazione.

Con il **concordato semplificato** sembra poter essere superato tale limite.

Ma ci si chiede se l'accesso a tale procedura sia così agevole e quali ne siano i presupposti.

In realtà, si può ricorrere al concordato semplificato solo passando prima attraverso la composizione negoziata per la soluzione della crisi di impresa.

L'imprenditore quindi non può scegliere tra presentare ricorso per il concordato preventivo ex [articolo 161 L.F.](#) o per quello semplificato ex [articolo 18 D.L. 118.2021](#).

Si può procedere nella seconda direzione se e solo se **l'esperto nella relazione finale dichiara che:**

- le trattative si sono svolte secondo correttezza e buona fede;
- **le trattative non hanno avuto esito positivo;**
- le **soluzioni** individuate ai sensi dell'[articolo 11, commi 1 e 2, D.L. 118/2021](#) **non sono praticabili.**

In sostanza, per accedere al concordato semplificato si deve in primo luogo cercare di percorrere la strada della composizione negoziata e quindi arrivare ad una **relazione finale negativa dell'esperto.**

Per cui si può dire che **i presupposti per l'accesso al concordato semplificato vengono di fatto a coincidere con quelli propri della composizione negoziata** che ricordiamo essere la **presenza di condizioni di squilibrio patrimoniale o economico-finanziario che rendono probabile la crisi o l'insolvenza dell'impresa, quando tuttavia risulta ragionevolmente perseguibile il risanamento dell'impresa stessa.**

Sono presupposti ben diversi da quelli propri del concordato preventivo ex [articolo 160 L.F.](#), per cui il legislatore si limita a chiedere **l'esistenza di uno stato di crisi.**

La verifica dell'esistenza di uno stato di crisi non è sufficiente a percorrere la strada della composizione negoziata che sola può portare eventualmente al concordato semplificato.

Deve trattarsi di una situazione di squilibrio che ancora non è sfociata in vera e propria crisi e che lasci ragionevolmente perseguibile la strada del risanamento.

Aggiungo che non è neanche sufficiente che tale valutazione sia effettuata dall'imprenditore che, magari interessato ad arrivare al concordato semplificato, potrebbe essere portato a valutare l'esistenza di una ragionevole prospettiva di risanamento dove invece non c'è.

È necessario che anche l'esperto, una volta nominato, valuti l'esistenza di una concreta prospettiva di risanamento ([articolo 5, comma 5, D.L. 118/2021](#)): in caso contrario, infatti, all'esito della convocazione dell'imprenditore o anche in un momento successivo, l'esperto ne dà notizia all'imprenditore e al segretario generale della camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura che **dispone l'archiviazione dell'istanza di composizione negoziata.**

In questo caso, quindi, quando l'esperto valuti l'inesistenza di una concreta prospettiva di risanamento, la procedura è archiviata e non si può arrivare alla relazione finale di cui all'[articolo 5, comma 8, D.L. 118/2021](#) che, di fatto, può aprire le porte al concordato semplificato.

Anche le imprese sotto soglia di cui all'[articolo 17 D.L. 118/2021](#) possono accedere al concordato semplificato.

Sebbene anche in questo caso il [comma 1](#) dell'**articolo 17** richieda tra i presupposti per l'accesso alla composizione negoziata la ragionevole perseguibilità del risanamento dell'impresa, pare che **l'accesso al concordato semplificato sia più agevole** rispetto alle altre soluzioni prospettate dal [comma 4](#) dell'**articolo 17**, **in quanto non subordinato alla relazione finale dell'esperto ma frutto della libera alternativa delle parti.**

ADEMPIMENTI

Requisiti all'importazione per la dichiarazione doganale del soggetto extra-UE non stabilito

di **Gabriele Damascelli**



Un soggetto Iva extra-Ue, se privo del requisito dello stabilimento nel territorio unionale, **non può presentare una dichiarazione doganale in modo autonomo**, dovendosi necessariamente avvalere dell'opera di un rappresentante doganale in possesso di tale requisito, il quale agisca in rappresentanza indiretta e ricoprendo, quindi, il ruolo di dichiarante.

Questo, in sintesi, il principio espresso dall'**Agenzia delle Dogane** con la **circolare n. 40 del 14 dicembre scorso**, in cui ha evidenziato l'esigenza per i soggetti passivi extra-Ue di operare a mezzo di un rappresentante indiretto, stabilito nell'Ue, per le **operazioni di import**.

A tal fine, riferisce l'Agenzia, **l'importatore non stabilito nel territorio unionale deve, comunque, essere identificato ai fini doganali**, mediante l'**attribuzione di un codice Eori (articolo 9 del CDU – Codice doganale dell'unione Regolamento UE 2013/952)** a cui deve essere collegata o la **partita Iva rilasciatagli direttamente** a seguito di identificazione fiscale diretta nel Paese membro dell'Ue o quella del **rappresentante fiscale** nominato nello Stato Membro nel quale il medesimo effettua le operazioni doganali.

Ai fini ricognitivi la circolare si sofferma sulla qualificazione delle **figure dell'importatore**, del **rappresentante doganale** e di quello, diverso, **ai fini dell'Iva**, nonché sulla **nozione di dichiarazione**.

Riguardo il primo soggetto, l'Agenzia ricorda l'**assenza di una nozione "dedicata" nel CDU** che va, di contro, rintracciata nel **Regolamento Del. UE 2015/2446** (norma che integra il CDU in relazione alle modalità che specificano alcune sue disposizioni) nel cui Allegato B, sui *Requisiti comuni in materia di dati per dichiarazioni, notifiche e prova della posizione doganale delle merci unionali*, si qualifica l'importatore come quella *"parte che presenta una **dichiarazione di importazione** o per conto della quale viene presentata una dichiarazione di importazione"*.

Ai sensi dell'articolo 5 n. 15 del CDU **il dichiarante è la persona che presenta una dichiarazione in dogana**, una dichiarazione per la custodia temporanea, una dichiarazione sommaria di entrata, una dichiarazione sommaria di uscita, una dichiarazione di riesportazione oppure una notifica di riesportazione a nome proprio, **ovvero la persona in nome della quale è effettuata la presentazione di tale dichiarazione o notifica**.

Ai sensi dell'articolo 170 del CDU **la dichiarazione in dogana può essere presentata da qualsiasi persona** che sia in grado di fornire tutte le informazioni richieste per l'applicazione delle disposizioni che disciplinano il regime doganale per il quale sono dichiarate le merci, la quale (par. 2) deve essere **stabilita nel territorio doganale dell'UE**.

Ai sensi dell'articolo 77 del CDU **la presentazione della dichiarazione doganale qualifica il dichiarante come debitore** (ai fini daziari); in caso di rappresentanza indiretta, è debitrice anche la persona per conto della quale è fatta la dichiarazione in dogana.

In mancanza di “stabilimento” dell'importatore extra-UE **viene necessariamente in rilievo la seconda figura**, quella del **rappresentante doganale** il quale può agire in via diretta o indiretta.

In base all'articolo 18 del CDU il **rappresentante doganale**, che deve essere stabilito nel territorio doganale dell'UE, **può operare o in via diretta**, se agisce in nome e per conto di un'altra persona, **o indiretta**, qualora agisca in nome proprio ma per conto di un'altra persona.

Nel caso oggetto della circolare, l'Agenzia riferisce che **il soggetto non stabilito “deve” necessariamente veicolare le operazioni di import** (discorso analogo vale per l'export – vedi le note Dogane nn. 16302/2019, 112029/2018 e 70662/2016) **per mezzo di un rappresentante doganale indiretto** il quale assumerà la veste giuridica di dichiarante, soddisfacendo entrambe le condizioni previste dal CDU, quella di essere dichiarante e di essere stabilito nell'UE; **al contrario non potrà agire in via “diretta”**, dal momento che, agendo il rappresentante in nome e per conto dell'importatore extra-UE, il dichiarante risulterebbe essere *“il soggetto privo del fondamentale requisito dello stabilimento nell'UE”*.

A titolo esemplificativo **l'Agenzia riporta una risposta della Commissione UE**, relativa a questioni procedurali connesse alla Brexit, in cui l'organo UE ha evidenziato che *“se la vostra azienda non è stabilita in uno Stato membro dell'UE, potete comunque ottenere un numero EORI dallo Stato membro dell'UE in cui effettuerete per la prima volta le formalità doganali. Tuttavia, per alcune **formalità doganali** (ad esempio la presentazione di una dichiarazione doganale di importazione) è necessario essere stabiliti nell'UE. In questi casi, dovete nominare un rappresentante che possa espletare le formalità per vostro conto”*.

Dal rappresentante doganale l'Agenzia si premura di tenere distinto un **terzo soggetto** quale il **rappresentante fiscale ai soli fini Iva**, che opera esclusivamente per l'assolvimento degli adempimenti relativi agli obblighi fiscali Iva connessi all'attività di un soggetto non stabilito in Italia, e che **non può di contro operare in contesti giuridici diversi dall'Iva**.

Il rappresentante fiscale ai fini Iva (o il soggetto direttamente identificato) non è quindi legittimato a presentare una dichiarazione doganale per conto di un soggetto non stabilito ma **la sua partita Iva deve figurare nel campo 44 del DAU** (dichiarazione doganale) esclusivamente ai fini dell'assolvimento degli adempimenti richiesti dal D.P.R. 633/1972.

In maniera analoga, **le medesime “esigenze di stabilimento”** venivano evidenziate dall'Agenzia **per le operazioni di esportazione** da parte di un soggetto Iva non stabilito nelle precedenti note delle Dogane nn. 16302/2019, 112029/2018 e 70662/2016)

Al riguardo è qualificato **esportatore** *“la persona stabilita nel territorio doganale dell'Unione che ha la facoltà di decidere e ha deciso che le merci devono uscire da tale territorio doganale” o “qualsiasi persona stabilita nel territorio doganale dell'Unione che è parte del contratto in virtù del quale le merci devono uscire da tale territorio doganale”* (**Regolamento Del. UE 2015/2446, articolo 1, n. 19**).

Da ultimo **un tema di rilievo**, che non è però oggetto principale della circolare ma da questa solo richiamato (v. nota 4), **attiene alla responsabilità solidale del rappresentante doganale indiretto** per la fiscalità daziaria (e potenzialmente, ed in alcune ipotesi, anche Iva) per le operazioni dichiarative di immissione in libera pratica ed alle sue differenti implicazioni rispetto alla forma diretta (v. sul punto, ad esempio, la **circolare Dogane 8/D/2016**, la **circolare Dogane 22/D/2015**, l'**ordinanza della Corte di Cassazione n. 16625/2020** e la **Corte di Giustizia C-454/10**).

Brevemente si riferisce che **in relazione alla “modalità diretta”**, la Cassazione (v. sentenze n. 12289/2020 e n. 9777/2003), **ha escluso la responsabilità del doganalista** (spedizioniere doganale e figure affini) riguardo le dichiarazioni doganali regolari ma **infedeli**, a meno che sia stato **egli stesso a fornire i dati o i documenti necessari per redigere la dichiarazione** e, al contempo, sapeva o avrebbe dovuto sapere della loro **irregolarità**.

La Cassazione tende ad escludere un particolare dovere di diligenza in capo al doganalista qualora sia stato l'importatore a fornire i dati e/o i documenti necessari per redigere la dichiarazione, con la conseguente riferibilità sanzionatoria e daziaria solo in capo all'importatore (vedi anche **Cassazione n. 12141/2019**).

Quanto invece alla “modalità indiretta”, nella recente **ordinanza n. 16625/2020** la Cassazione ha ribadito la **necessità che l'operatore in rappresentanza indiretta debba tenere il “comportamento di un operatore diligente ed accorto”**, dal momento che il parametro della diligenza richiestogli è quello specifico di cui all'[articolo 1176, comma 2, cod. civ.](#), **dovendo altresì egli considerare le informazioni che erano a sua disposizione o delle quali egli doveva secondo ragione (“ragionevolmente”) avere conoscenza**, in considerazione, in particolare, dei suoi obblighi contrattuali (vedi anche **Cassazione n. 13383/2019** e **3739/2019**).

Ai fini sanzionatori il **rappresentante diretto potrà essere chiamato** eventualmente a rispondere della sanzione ma non anche, entro certi limiti, della fiscalità (in quanto non

dichiarante), **a differenza del rappresentante indiretto, chiamato a rispondere**, eventualmente in via solidale, tanto delle sanzioni quanto della fiscalità (daziaria ed eventualmente Iva).

ARCHITETTURA D'INTERNI

Come arredare un soggiorno moderno

di **Ornella Reitano - Architetto**

Vari sono i motivi che ci portano nel tempo a voler cambiare stile, colori, materiali e arredi negli ambienti delle nostre case. A volte è perché cambiamo noi stessi, altre volte perché vogliamo staccare con il passato, altre volte ancora per eliminare ricordi che non ci fanno stare bene. Ma molto spesso è pura voglia di cambiare, di modernizzarsi e di svecchiare quegli ambienti più datati. Il soggiorno è uno di questi.

Se hai acquistato una nuova casa e devi ristrutturare o semplicemente vuoi cambiare qualcosa per rendere il tuo soggiorno decisamente moderno, qui troverai utili spunti che ti eviteranno di fare gli errori più comuni.

Innanzitutto è bene definire quali sono **gli elementi su cui intervenire** come ad esempio:

- i mobili della zona living: divani, parete attrezzata, mobili contenitori etc.;
- l'illuminazione e i corpi illuminanti;
- il pavimento e i vari materiali;
- i colori delle pareti, dei tessuti e degli accessori;
- l'impiantistica.

Questi primi punti possono già darti un'idea del **lavoro progettuale** che c'è da fare prima di passare all'esecuzione. Studiare bene tutto in fase preliminare ti eviterà sorprese in corso d'opera.

Tutti gli elementi elencati devono interagire e rapportarsi tra di loro quindi tessuti, materiali e colori devono essere studiati insieme. Ti consiglio di **usare massimo tre colori** all'interno di una stanza ed eventualmente giocare un po' di più con gli accessori come ad esempio i cuscini.

Per le **pareti** puoi utilizzare una tinta che si avvicina alle tonalità scelte oppure che fa da contrasto, anche le **carte da parati** possono essere un'ottima scelta. Oggi in commercio se ne trovano di tutti i tipi, anche in fibra di vetro, in tessuto inclusa la seta, in pvc e le puoi trovare in grandi formati pronte da applicare.

Per i **pavimenti** il materiale che non passa mai di moda è proprio **il legno** che con i suoi formati e le sue diverse pose riesce a soddisfare tutti gusti. Pavimenti più moderni sono invece le **resine** che permettono di avere una **superficie continua e senza fughe**. Qui l'attenzione da riporre è sulla messa in opera. Il risparmio non è contemplato e bisogna necessariamente

avvalersi di operai specializzati altrimenti il risultato finale potrebbe essere non soddisfacente e il lavoro da rifare.

Altro pavimento che ritroveremo nel tempo è il **grès**: si posa facilmente, ha caratteristiche tecniche che risolvono tutte le situazioni e il grande formato permette anche una veloce posa. E se non vuoi levare il vecchio pavimento e risparmiare sulla spesa della dismissione puoi pavimentare direttamente sulle vecchie pastarelle purché il fondo sia in ottimo stato.

In questo caso ti vengono in aiuto gli **spessori minimi** che ti consentono di ridurre il più possibile la differenza di quota.

Per quanto riguarda l'**illuminazione** il re, per gli ambienti moderni, è il **led** che permette di realizzare effetti di luce particolari e di risparmiare contestualmente sulla bolletta. Una scelta che ti fa risparmiare e rispettare l'ambiente in un colpo solo.

