

Edizione di lunedì 23 Maggio 2022

EDITORIALI

I temi della 82esima puntata di Euroconference In Diretta
di **Sergio Pellegrino**

AGEVOLAZIONI

Determinazione del credito energia per le imprese non energivore
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

ENTI NON COMMERCIALI

Convocazione in videoconferenza con regole diverse per ETS e non ETS
di **Luca Caramaschi**

CRISI D'IMPRESA

Schema del decreto legislativo di modifica del CCII. Ulteriori novità in materia di concordato
di **Francesca Dal Porto**

IVA

Versamento Iva e rettifica di fatture per operazioni inesistenti
di **Luigi Ferrajoli**

EDITORIALI

I temi della 82esima puntata di Euroconference In Diretta

di **Sergio Pellegrino**



È ON LINE LA NUOVA VERSIONE

EVOLUTION
Euroconference

La piattaforma indispensabile per lo studio del Commercialista

Scopri tutte le novità >

Alle ore 9 appuntamento con ***Euroconference In Diretta***, con una puntata particolarmente ricca di approfondimenti.

Nella **sessione di aggiornamento** esamineremo quanto è accaduto a livello di **normativa, prassi e giurisprudenza** nel corso della settimana appena trascorsa.

Per quanto riguarda i **provvedimenti normativi**, da segnalare innanzitutto la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del **decreto aiuti**.

Ci soffermeremo in particolare sulle **due modifiche** alla **disciplina del superbonus** contenute nel decreto.

Con un intervento sul [comma 8-bis](#) dell'articolo 119 del decreto **Rilancio** viene spostato, per gli interventi effettuati da **persone fisiche su unità immobiliari**, al **30 settembre** il termine, precedentemente fissato al 30 giugno, in relazione al quale verificare la **realizzazione di almeno il 30% dell'intervento complessivo** per poter beneficiare della **proroga dell'agevolazione alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2022**.

Viene poi **nuovamente modificato l'articolo 121 del decreto Rilancio**, consentendo la **cessione del credito** da parte di banche o società appartenenti al gruppo bancario a favore di cessionari che siano **correntisti** della banca cedente o della banca capogruppo a condizione che questi rientrino fra i **clienti professionali privati**.

A livello di **prassi** dell'Agenzia delle Entrate, nella settimana appena conclusa abbiamo avuto **2 circolari e 22 risposte ad istanze di interpello**.

Per restare in tema, analizzeremo la [risposta n. 279 del 19 maggio](#) in materia di **cessione del credito d'imposta** derivante da interventi che ricadono nella disciplina del **superbonus**: la

questione che si pone è quella di stabilire se la cessione del credito possa essere fatta con riferimento ad ogni singolo intervento o se debba interessare l'operazione complessivamente realizzata.

Per quanto concerne la **giurisprudenza della Corte di Cassazione**, tratteremo la [sentenza delle Sezioni Unite n. 15889 del 17 maggio](#) che è incentrata sul **valore attribuito all'azienda al momento dello scioglimento della comunione legale**.

La parola passerà quindi a **Lucia Recchioni** che, nell'ambito della sessione **adempimenti e scadenze**, si concentrerà, invece, sui nuovi obblighi di **fatturazione elettronica** previsti, a decorrere dal prossimo **1° luglio**, per i **contribuenti forfettari i cui ricavi/compensi 2021**, ragguagliati ad anno, sono stati superiori a **25.000 euro**. Saranno a tal proposito evidenziate alcune **criticità** connesse, soprattutto, all'**entrata in vigore dei nuovi obblighi in corso d'anno**.

Nell'ambito della sessione dedicata al **caso operativo**, **Debora Reverberi** illustrerà le principali caratteristiche del **contributo a fondo perduto a valere sul Fondo per gli investimenti innovativi delle Pmi agricole**, il cui sportello apre oggi 23 maggio con chiusura il 23 giugno.

Infine, **Roberto Bianchi**, nella sessione di **approfondimento**, si occuperà della facoltà di **rivalutare i beni d'impresa**, esercitabile in virtù delle disposizioni contenute nell'[articolo 110 del D.L. 104/2020](#) e nell'[articolo 6-bis del D.L. 23/2020](#), che comporta delle conseguenze rilevanti nell'ambito delle società di comodo ai fini della determinazione del valore dei beni per il test di operatività ([articolo 30, comma 2 L. 724/1994](#)).

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

Determinazione del credito energia per le imprese non energivore

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Per attenuare i **rincari dei prezzi dell'energia** il Governo ha introdotto contributi straordinari destinati alle imprese a forte consumo di energia, oltre ad **aiuti destinati alle imprese diverse dalle precedenti**. Ai fini che qui ci interessa approfondire, concentriamoci sulle seconde, vale a dire tutte quelle che **non rientrano nella definizione di imprese energivore**.

In particolare, l'[articolo 3, comma 1, D.L. 21/2022](#) (Decreto Ucraina *bis*) prevede il riconoscimento di un **contributo straordinario, sotto forma di credito d'imposta nella misura del 15 per cento** (come **modificato dall'articolo 2 D.L. 50/2022**) a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti per l'energia elettrica acquistata ed impiegata nell'attività economica **durante il secondo trimestre 2022**; l'incentivo è destinato alle imprese **"dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW diverse dalle imprese a forte consumo di energia elettrica"**, ossia diverse dalle cosiddette imprese energivore, identificate in base alle disposizione del decreto del Ministro dello sviluppo economico 21 dicembre 2017, della cui adozione è stata data comunicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 300 del 27.12.2017.

Le imprese sopra richiamate possono beneficiare del credito d'imposta a condizione che rispettino determinati requisiti: **il prezzo di acquisto della componente energia calcolato sulla base della media riferita al primo trimestre 2022**, al netto delle imposte e degli eventuali sussidi, deve aver subito **"un incremento del costo per kWh superiore al 30 per cento del corrispondente prezzo medio riferito al medesimo trimestre dell'anno 2019"**.

Con la [circolare 13/E/2022](#) l'Agenzia delle entrate ha fornito **alcuni chiarimenti circa la determinazione dell'ambito soggettivo ed oggettivo del credito d'imposta "energia" destinato alle imprese non energivore**.

Ai fini del **calcolo del costo medio per kWh della componente energia elettrica**, occorre tener conto:

- dei **costi sostenuti per l'energia elettrica** (incluse le perdite di rete),
- il **dispacciamento** (inclusi i corrispettivi relativi alla copertura dei costi per il mercato della capacità o ai servizi di interrompibilità) **e la commercializzazione**,
- **ad esclusione di ogni altro onere accessorio**, diretto e/o indiretto, **indicato in fattura diverso dalla componente energetica**.

Si tratta, in altri termini, della **macrocategoria abitualmente indicata in fattura complessivamente alla voce "spesa per la materia energia"**.

Secondo l'Agenzia, inoltre, per ragioni di ordine logico-sistematico, pur non essendo espressamente previsto dalla norma, **concorrono al suddetto calcolo i costi della componente energia eventualmente sostenuti in esecuzione di contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa**. Non rileva, infatti, a tal fine che il prezzo di acquisto della stessa sia variabile per indicizzazione o predeterminato in misura fissa.

Diversamente, **non concorrono al calcolo del costo medio sopra indicato**, a titolo esemplificativo, le **spese di trasporto**, le **coperture finanziarie sugli acquisti di energia elettrica** e, per **espressa previsione normativa**, le **imposte inerenti alla componente energia**.

Il **costo medio così calcolato va ridotto anche dei relativi sussidi**. Al riguardo, per "sussidio" si intende **qualsiasi beneficio economico** (fiscale e non fiscale) **conseguito dall'impresa**, a **copertura totale o parziale della componente energia elettrica** e **ad essa direttamente collegata**. Si tratta, in particolare, di sussidi riconosciuti in euro/MWh ovvero in conto esercizio sull'energia elettrica.

Con riferimento alle **imprese non ancora costituite alla data del 1° gennaio 2019**, in assenza di **dati relativi al parametro iniziale** di riferimento normativamente previsto (ossia del costo medio della componente energia elettrica del primo trimestre del 2019, necessario per il raffronto con i costi medi della materia energia relativa al primo trimestre 2022), **questo si assume pari alla somma delle seguenti componenti**:

- **valore medio del Prezzo unico nazionale dell'energia elettrica all'ingrosso (PUN)** pari, per il primo trimestre 2019, a 59,46 euro/MWh (Fonte Gestore del mercato elettrico – GME);
- **valore di riferimento del prezzo di dispacciamento (PD)** pari, per il primo trimestre 2019, a 9,80 euro/MWh (Fonte ARERA);
- **per un importo complessivo pari a 69,26 euro/MWh**.

Quest'ultime, qualora riscontrino l'incremento richiesto dalla norma rispetto all'anzidetto parametro, **possono fruire del beneficio in commento**.

Nel rispetto dei requisiti sopra descritti, viene riconosciuto un **credito di imposta pari al 15 per cento della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica**, effettivamente utilizzata nel **secondo trimestre dell'anno 2022**, comprovato mediante le **relative fatture**

d'acquisto. Rileva, pertanto, il **sostenimento delle spese per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata nel periodo dal 1° aprile al 30 giugno 2022.**

Si considera spesa agevolabile quella sostenuta per l'acquisto della componente energetica (costituita dai costi per l'energia elettrica, il dispacciamento e la commercializzazione), **ad esclusione di ogni onere accessorio**, diretto e/o indiretto, **indicato in fattura diverso dalla componente energetica.**

Non costituiscono spese agevolabili, ad esempio, le **spese di trasporto**, le **coperture finanziarie** sugli acquisti di energia elettrica. Le spese per l'acquisto dell'energia elettrica utilizzata si considerano **sostenute in applicazione dei criteri di cui all'[articolo 109, commi 1 e 2, Tuir](#)** e il loro sostenimento nel periodo di riferimento deve essere **documentato mediante il possesso delle fatture di acquisto.**

Al credito d'imposta, secondo quanto previsto dal [comma 2, articolo 3, D.L. 21/2022](#):

- **non si applica il limite annuale di 000 euro** riferito ai crediti da esporre nel quadro RU del Modello Redditi (di cui all'[articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#)) **ed il limite di 2 milioni di euro per le compensazioni** orizzontali dei crediti (di cui all'[articolo 34 L. 388/2000](#));
- **non concorre alla formazione del reddito d'impresa** né della base imponibile Irap e non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi e della determinazione della quota delle altre spese deducibili (di cui agli [articoli 61 e 109, comma 5, Tuir](#));
- è **cumulabile con altre agevolazioni** che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, **non porti al superamento del costo sostenuto.**

Si ricorda, infine, che con la [risoluzione 18/E/2022](#) è stato istituito il **codice tributo 6963** denominato *"credito d'imposta a favore delle imprese non energivore (secondo trimestre 2022) – articolo 3 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21"* – **per l'utilizzo in compensazione** tramite modello F24, da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, entro il 31 dicembre 2022.

Con riguardo al **termine iniziale di fruizione del credito d'imposta**, in assenza di una esplicita indicazione della norma primaria, si ritiene che lo stesso **decorra dal momento di maturazione del credito**, ossia dalla data in cui risultano **verificati i presupposti soggettivo e oggettivo nonché gli obblighi di certificazione** previsti dalla disciplina agevolativa.

Analogamente a quanto previsto per i bonus edilizi, il credito di imposta è **cedibile fino a tre volte**, ma **solo per intero**; la seconda e la terza cessione può essere effettuata esclusivamente a favore di banche, intermediari finanziari, società appartenenti a un gruppo bancario o imprese di assicurazione autorizzate a operare in Italia.

ENTI NON COMMERCIALI

Convocazione in videoconferenza con regole diverse per ETS e non ETS

di **Luca Caramaschi**



Con due **Massime** (la n. 12 e la n. 13) pubblicate lo scorso 10 maggio 2022 il **Consiglio del Notariato di Milano** ha fornito utilissime indicazioni in merito alle regole da seguire circa la possibilità di tenere le riunioni degli organi sociali di enti e associazioni **in videoconferenza**.

Come è noto le attuali disposizioni normative emanate durante il periodo di emergenza sanitaria hanno consentito agli operatori del settore di convocare senza particolari problemi le **riunioni dei propri organi sociali** con modalità informatiche, in deroga tanto alle disposizioni statutarie quanto a quelle di natura codicistica.

Tuttavia, approssimandosi la **fine del periodo emergenziale**, diventa indispensabile avere ben chiare le regole riguardanti la possibilità di tenere riunioni con una modalità (la videoconferenza, appunto) che le organizzazioni del **mondo non profit** hanno gioco forza avuto modo di sperimentare e apprezzare.

Sotto questo profilo diventa peraltro importante verificare cosa dicono (o non dicono) gli **statuti**, che in taluni casi debbono essere opportunamente adeguati.

Con la **Massima n. 12 del 10.05.2022**, il Consiglio Notarile di Milano si occupa dello svolgimento delle **assemblee** delle associazioni.

In particolare, viene chiarito che le riunioni degli organi assembleari degli **enti privi della qualifica di ETS** (i tradizionali “enti non commerciali”) possono svolgersi mediante mezzi di telecomunicazione, anche senza indicazione di un luogo fisico di convocazione, con l'unica accortezza che il presidente sia in grado di **verificare l'identità degli intervenuti**.

Il che significa che, superata la proroga emergenziale fissata fino al **31 luglio 2022** che dà la possibilità a tutte le associazioni (ma anche a società e fondazioni) di svolgere “a distanza” le

assemblee, gli enti non ETS **potranno liberamente continuare** a riunirsi in assemblea in **videoconferenza**.

La motivazione deriva dal fatto che gli [articoli 20 e 21 cod. civ.](#), nel disciplinare il **funzionamento delle assemblee** delle associazioni, non contengono specifiche previsioni circa le modalità di tenuta delle medesime, di intervento dei soci e di esercizio del diritto di voto.

Mancando, dunque, una specifica disciplina legale che richieda la **compresenza fisica** degli aventi diritto nello stesso luogo e non rinvenendosi nell'ordinamento principi generali contrari, il Notariato ritiene che le riunioni degli organi assembleari degli enti associativi privi della qualifica di ETS, **in assenza di diversa previsione statutaria**, possano essere convocate e svolgersi mediante mezzi di telecomunicazione, anche senza indicazione di un luogo fisico di convocazione, purché:

- sia assicurata la **contestualità del procedimento** assembleare;
- sia possibile **verificare l'identità** degli intervenuti.

Laddove, poi, lo statuto dell'ente preveda che la convocazione dell'assemblea indichi il **luogo di svolgimento** della stessa, **senza richiedere** la presenza fisica degli aventi diritto, si deve ritenere che nulla impedisca all'organo amministrativo di prevedere nell'avviso di convocazione la facoltà per gli aventi diritto di partecipare alla riunione mediante **mezzi di telecomunicazione**, stante che detta facoltà **agevola l'esercizio dei diritti di partecipazione alla vita associativa** da parte di chi abbia, per diversi motivi (distanza geografica, ridotto preavviso o altro), difficoltà a farlo mediante la presenza fisica.

Lo **statuto**, pertanto, secondo la richiamata Massima n. 12 del Notariato, potrebbe alternativamente prevedere:

- che la riunione si debba tenere in un **luogo fisicamente determinato** ed alla presenza personale degli aventi diritto;
- che la riunione si debba tenere **esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione**, anche senza indicazione di un luogo fisico di convocazione;
- che la riunione si possa tenere in **modalità "mista"**, con facoltà per ciascuno degli aventi diritto di intervenire in presenza o mediante mezzi di telecomunicazione;
- che spetti all'organo amministrativo **decidere, volta per volta**, le modalità di partecipazione alla riunione.

Considerazioni diverse vanno invece fatte per il **mondo delle realtà ETS**, per le quali opera la previsione contenuta nell'[articolo 24, comma 4, D.Lgs. 117/2017](#) (codice del terzo settore) in base alla quale *"L'atto costitutivo e lo statuto possono prevedere l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione"*. Per esse, pertanto, sarà **indispensabile** verificare la presenza di tale possibilità nei citati documenti al fine di poterla cogliere.

Con la successiva **Massima n. 13 sempre del 10.05.2022** il Consiglio Notarile di Milano si è

occupato dello svolgimento delle **riunioni degli organi collegiali, diversi dalle assemblee**, di associazioni, fondazioni e comitati, anche dotati della qualifica di ETS.

Il Notariato milanese ritiene sul punto che, in assenza di contraria disposizione statutaria, il consiglio direttivo e gli organi di controllo pluripersonali possano **sempre riunirsi mediante mezzi di telecomunicazioni**, siano essi organi di associazioni, fondazioni e comitati e **indipendentemente dalla qualifica di ETS**.

Le motivazioni di tali conclusioni derivano dall'esame delle norme del codice civile e del terzo settore.

In particolare:

- [l'articolo 16 cod. civ.](#), che per l'**ente con personalità giuridica** rimette all'atto costitutivo ed allo statuto la determinazione delle **norme sull'amministrazione**, senza alcuna limitazione;
- [l'articolo 36 cod. civ.](#), che per le **associazioni non riconosciute**, prevede che "l'amministrazione" sia regolata dagli **accordi degli associati**, senza alcuna limitazione;
- gli [articoli 26](#) (organo di amministrazione) e [30](#) (organo di controllo) del CTS che **nulla dispongono in proposito**.

Secondo il Notariato, pertanto, **in assenza di una disciplina legale** e non rinvenendosi principi generali contrari, valgono anche per gli **altri organi collegiali** di associazioni, fondazioni e comitati (è il caso delle **riunioni del consiglio direttivo** piuttosto che di quelle **dell'organo di controllo**) le medesime considerazioni svolte nella commentata Massima n. 12 riguardante la partecipazione alle riunioni assembleari, non ostandovi alcun principio inderogabile.

Dunque, le **riunioni degli organi collegiali (diversi dall'assemblea)** di associazioni, fondazioni e comitati, pur in assenza di previsione statutaria in tal senso, possono essere **convocate e svolgersi mediante mezzi di telecomunicazione**, anche senza indicazione di un luogo fisico di convocazione, purché:

- siano assicurati la **contestualità del procedimento decisionale**, il rispetto del **metodo collegiale** ed il **diritto di informazione**;
- sia possibile **verificare l'identità** degli intervenuti.

È evidente, conclude il Notariato Milanese, che, in ossequio al **principio di autonomia statutaria**, lo statuto potrà, come già osservato in precedenza a proposito delle riunioni che avvengono nel contesto assembleare, **alternativamente** prevedere:

- che le riunioni si debbano tenere in un **luogo fisicamente determinato**, alla presenza personale degli aventi diritto;
- che le riunioni si debbano tenere **esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione**, anche senza indicazione di un luogo fisico di convocazione;

- che le riunioni si possano tenere in **modalità “mista”**, con facoltà per ciascuno degli aventi diritto di intervenire in presenza o mediante mezzi di telecomunicazione;
- che spetti a chi fa la convocazione **stabilire, volta per volta**, le modalità di partecipazione alla riunione.

CRISI D'IMPRESA

Schema del decreto legislativo di modifica del CCII. Ulteriori novità in materia di concordato

di **Francesca Dal Porto**



Il decreto legislativo recante “**Modifiche al Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, in attuazione della direttiva (UE) 2019/1023**”, approvato dal Consiglio dei Ministri il 17 marzo scorso, propone **importanti modifiche** anche in materia di **contenuto del piano di concordato**, così come disciplinato dal CCII.

In particolare, è richiesto che il piano **indichi il debitore e le eventuali parti correlate**, le sue attività e passività al momento della presentazione del piano e la descrizione della situazione economico-finanziaria dell'impresa e della posizione dei lavoratori.

In più, rispetto a quanto indicato nell'attuale [articolo 87 CCII](#), lo schema di decreto prevede che il piano contenga anche **il valore di liquidazione del patrimonio**, alla data della domanda di concordato, in ipotesi di liquidazione giudiziale nonché **le modalità di ristrutturazione dei debiti** e di soddisfazione dei crediti attraverso qualsiasi forma.

Si citano: cessione dei beni, accollo, o altre operazioni straordinarie, ivi compresa l'attribuzione ai creditori, nonché a società da questi partecipate, di azioni, quote, ovvero obbligazioni, anche convertibili in azioni, o altri strumenti finanziari e titoli di debito.

Circa il punto dell'attuale [articolo 87 CCII](#), dove è richiesto che il piano indichi, nel caso di **prosecuzione dell'attività d'impresa in forma diretta**, l'analitica individuazione dei costi e dei ricavi attesi, del fabbisogno finanziario e delle relative modalità di copertura, lo schema di decreto modificativo prevede l'aggiunta di una specifica per tenere conto anche dei **costi necessari per assicurare il rispetto della normativa in materia di sicurezza sul lavoro e di tutela dell'ambiente**.

Lo **schema modificativo** prevede altresì che il piano indichi:

- le **parti interessate dal piano**, indicate individualmente o descritte per categorie di debiti, e l'ammontare dei relativi crediti e interessi, con indicazione dell'ammontare eventualmente contestato;
- le **classi in cui le parti interessate sono state suddivise ai fini del voto**, con indicazione dei criteri di formazione utilizzati, del valore dei rispettivi crediti e degli interessi di ciascuna classe;
- le **eventuali parti non interessate dal piano**, indicate individualmente o descritte per categorie di debiti, unitamente a una descrizione dei motivi per i quali non sono interessate;
- le **modalità di informazione e consultazione dei rappresentanti dei lavoratori** nonché gli effetti della ristrutturazione sui rapporti di lavoro, sulla loro organizzazione o sulle modalità di svolgimento delle prestazioni;
- **l'indicazione del commissario giudiziale** ove già nominato.

Nello schema di decreto modificativo è proposto che nell'[articolo 87 CCII](#) sia precisato che la relazione del professionista indipendente, da depositare con la domanda, debba attestare la veridicità dei dati aziendali e la fattibilità del piano e, in caso di continuità aziendale, che **il piano è atto a impedire o superare l'insolvenza del debitore, a garantire la sostenibilità economica dell'impresa e a riconoscere a ciascun creditore un trattamento non deteriore rispetto a quello che riceverebbe in caso di liquidazione giudiziale**. Analoga relazione deve essere presentata nel caso di **modifiche sostanziali della proposta o del piano**.

All'interno dell'[articolo 88 CCII](#) è previsto l'inserimento del comma 2 bis secondo cui **il tribunale omologa il concordato preventivo anche in mancanza di adesione da parte dell'amministrazione finanziaria o degli enti gestori di forme di previdenza o assistenza obbligatorie**, quando l'adesione è determinante ai fini del raggiungimento delle percentuali di cui all'[articolo 109, comma 1](#), e quando, anche sulla base delle risultanze della relazione del professionista indipendente, la **proposta di soddisfacimento** della predetta amministrazione o degli enti gestori di forme di previdenza o assistenza obbligatorie sia **conveniente o non deteriore rispetto all'alternativa liquidatoria**.

Per quanto riguarda la figura del **Commissario Giudiziale**, lo schema di decreto legislativo del 17.03.2022 prevede che, nel caso di continuità aziendale, il commissario, se richiesto o in caso di concessione delle misure protettive di cui all'articolo 54, comma 2, **affianchi il debitore e i creditori nella negoziazione del piano** formulando, ove occorra, suggerimenti per la sua redazione.

In relazione agli **effetti derivanti dalla presentazione della domanda di concordato**, lo schema di decreto legislativo del 17.03.2022 propone l'inserimento nel CCII del nuovo articolo 94 bis, che detta **disposizioni speciali per i contratti pendenti nel concordato in continuità aziendale**.

Sulla base delle modifiche proposte, **i creditori non possono**, unilateralmente, **rifiutare l'adempimento dei contratti in corso di esecuzione o provocarne la risoluzione**, né possono anticiparne la scadenza o modificarli in danno dell'imprenditore per il solo fatto del deposito

della domanda di accesso al concordato in continuità aziendale.

Sono inefficaci eventuali patti contrari.

Inoltre, **i creditori interessati dalle misure protettive** non possono, unilateralmente, rifiutare **l'adempimento dei contratti essenziali** in corso di esecuzione o provocarne la risoluzione, né possono anticiparne la scadenza o modificarli in danno dell'imprenditore per il solo fatto del **mancato pagamento di crediti anteriori** rispetto alla presentazione della domanda di accesso al concordato preventivo in continuità aziendale.

Sono essenziali i contratti necessari per la **continuazione della gestione corrente dell'impresa**, inclusi i contratti relativi alle forniture la cui interruzione impedisce la prosecuzione dell'attività del debitore.

Per quanto riguarda le **maggioranze richieste per l'approvazione del concordato preventivo**, lo schema di decreto legislativo prevede di inserire, all'interno dell'[articolo 109 CCII](#), il nuovo comma 5 che, per il concordato in continuità aziendale, prevede **l'approvazione nel caso in cui tutte le classi votino a favore**.

In ciascuna classe, inoltre, la proposta sarà approvata se sarà raggiunta la **maggioranza dei crediti ammessi al voto** oppure, in mancanza, se avranno votato favorevolmente i due terzi dei crediti dei creditori votanti, purché abbiano votato i creditori titolari di almeno la metà del totale dei crediti della medesima classe.

I creditori muniti di diritto di prelazione non votano se soddisfatti in denaro, integralmente, entro centottanta giorni dall'omologazione, e purché la garanzia reale che assiste il credito ipotecario o pignoratizio resti ferma fino alla liquidazione, funzionale al loro pagamento, dei beni e diritti sui quali sussiste la causa di prelazione.

Nel caso di **crediti assistiti dal privilegio di cui all'[articolo 2751-bis, n. 1, cod. civ.](#)**, il termine del pagamento è di trenta giorni dall'omologazione.

Se non concorrono queste condizioni i creditori, anche se pagati integralmente vanno inseriti in **classi separate e voteranno per l'intero credito**.

IVA

Versamento Iva e rettifica di fatture per operazioni inesistenti

di **Luigi Ferrajoli**



Ai sensi dell'[articolo 21, comma 7, D.P.R. 633/1972](#) *“Se viene emessa fattura per operazioni inesistenti, ovvero se nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte relative sono indicati in misura superiore a quella reale, l'imposta è dovuta **per l'intero ammontare indicato** o corrispondente alle indicazioni della fattura”*.

Si tratta del cosiddetto principio della **“cartolarità dell'imposta”**, secondo il quale, se l'Iva è indicata nella fattura o in qualsiasi altro documento che ne fa le veci, **essa deve essere versata comunque allo Stato**.

Tale principio è diretto ad **impedire la frode fiscale che potrebbe verificarsi quando l'importo dell'Iva**, indicato nella fattura o in altro documento che ne fa le veci, è soggetto alla **detrazione**.

Anche qualora tale importo non rientrasse nell'ambito dell'applicazione del sistema dell'Iva e **non fosse soggetto al procedimento di detrazione**, il principio del formalismo dell'imposta richiede che l'Iva riportata nella fattura venga **versata allo Stato, poiché, se così non fosse, si verificherebbe un arricchimento senza causa** di colui che rilascia la fattura a danno dei consumatori che hanno versato l'Iva per i servizi resi o per i beni ceduti.

Tale disposizione **non è stata creata per fini sanzionatori** ma per ricondurre a coerenza il sistema impositivo Iva fondato sui principi della rivalsa e della detrazione.

Secondo tale principio **l'emissione di fatture per operazioni inesistenti obbliga l'emittente al versamento dell'imposta indicata nel documento fiscale** salva la possibilità per l'emittente di procedere alla rettifica o all'annullamento della fattura.

In questo senso, anche la **Corte di Cassazione**, nell'[ordinanza n. 6788/2022](#), depositata lo **scorso 1° marzo**, ha recentemente ribadito che *“In tema di Iva, in caso di **operazione inesistente, in difetto di rettifica o annullamento della fattura, sussiste l'obbligo di versamento dell'imposta per***

*l'intero ammontare indicato in fattura, in quanto **l'emissione del documento contabile determina l'insorgenza del rapporto impositivo**, senza che ciò contrasti con il principio di neutralità dell'Iva, prevalendo la **funzione ripristinatoria conseguente all'eliminazione del difetto di rettifica o annullamento della fattura**, a meno che non sia stato eliminato in tempo utile qualsiasi rischio di perdita del gettito fiscale derivante dall'esercizio del diritto alla detrazione".*

Inoltre, la Suprema Corte ha chiarito che **l'obbligo di versamento dell'imposta in capo all'emittente delle fatture per operazioni inesistenti può essere superato solo con la rettifica o annullamento della fattura**, non essendo possibile invocare la natura non imponibile dell'operazione (perché cessione all'esportazione o effettuata a fronte di dichiarazioni d'intento) in quanto qualifica non riferibile ad operazioni mai poste in essere.

Su tale questione occorre richiamare la giurisprudenza della **Corte di Giustizia UE** che, nella [sentenza 19.09.2000, causa C-454/98](#), afferma che quando il soggetto che ha emesso la fattura abbia **tempestivamente del tutto eliminato il rischio di perdita fiscale dell'Erario, in base al principio della neutralità dell'Iva**, si deve ritenere che **l'imposta fatturata indebitamente sia regolarizzabile, senza condizionare siffatta regolarizzazione alla buona fede di chi abbia emesso la fattura**.

La questione oggetto dell'intervento della Corte di Giustizia UE riguardava il caso di un **operatore che aveva emesso fatture fittizie** che successivamente aveva rettificato spontaneamente, comunicandolo alla controparte ed all'Amministrazione Finanziaria.

La Corte di Giustizia rileva, per contro, che **allorché il rischio di perdita di entrate fiscali non sia stato completamente eliminato**, gli Stati Membri possono subordinare la possibilità di regolarizzazione dell'Iva indebitamente fatturata alla condizione che **colui che ha emesso la fattura dimostri la sua buona fede**.

Infatti, se risultasse che **non è più possibile annullare presso il destinatario della fattura la detrazione che gli è stata concessa**, colui che ha emesso la fattura, che non è in buona fede, può essere considerato **responsabile** delle mancate entrate fiscali al fine di garantire la neutralità fiscale.

Infine, è necessario rilevare che in tale sentenza la Corte di Giustizia UE ha chiarito che il **diritto comunitario non impedisce agli Stati Membri di ritenere la redazione ed emissione di fatture fittizie che indicano indebitamente un'imposta sul valore aggiunto come un tentativo di frode fiscale** e di applicare, in tale caso, le **sanzioni amministrative pecuniarie** previste dal diritto nazionale.