

Edizione di giovedì 9 Febbraio 2023

CASI OPERATIVI

Regime fiscale della donazione di una ditta individuale
di Euroconference Centro Studi Tributari

RISCOSSIONE

Rottamazione quater: il mancato perfezionamento non preclude una nuova dilazione
di Angelo Ginex

IVA

RT da aggiornare alla lotteria istantanea
di Alessandro Bonuzzi

ISTITUTI DEFLATTIVI

L'adesione a sanzioni ordinarie usufruisce della compensazione
di Gianfranco Antico

CRISI D'IMPRESA

Inopponibilità al fallimento del contratto privo di data certa
di Luigi Ferrajoli

CASI OPERATIVI

Regime fiscale della donazione di una ditta individuale

di Euroconference Centro Studi Tributarî



Domanda

Una ditta individuale (A) conduce attraverso contratto affitto l'unica azienda della ditta individuale (B) rappresentata da un albergo/bar/ristorante.

Il titolare della ditta individuale (B) è padre della titolare della ditta (A).

La ditta individuale (B) a seguito dell'affitto ha sospeso la partita Iva.

Ora il papà (B) è intenzionato a donare alla figlia (A) l'azienda che comprende l'immobile oggetto dell'attività.

Si chiede se con la donazione, in capo al donatario (A) possa configurarsi un reddito tassabile.

In particolare, per applicazione dell'articolo 88, comma 3, lettera b), Tuir, che qualifica come sopravvenienze attive le liberalità ricevute nell'esercizio dell'impresa dal momento che (A) è imprenditore in possesso di partita Iva.

[LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...](#)



RISCOSSIONE

Rottamazione quater: il mancato perfezionamento non preclude una nuova dilazione

di Angelo Ginex



Come noto, la **Legge di Bilancio 2023** ha introdotto la c.d. **rottamazione quater** al fine di prevedere nuovamente la possibilità di **definizione agevolata** dei debiti risultanti dai **carichi affidati agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022**.

La disciplina dettata dai [commi da 231 a 252](#) della citata legge **ricalca soltanto in parte** quella prevista per le **precedenti definizioni**.

Per quanto concerne l'**ambito applicativo**, infatti, è espressamente previsto, a differenza di quanto avvenuto nelle precedenti rottamazioni, che la “nuova” definizione agevolata potrà trovare **applicazione** ai **carichi affidati** agli agenti della riscossione **dagli enti** di cui al **D.Lgs. 509/1994** e al **D.Lgs. 103/1996** soltanto qualora i predetti enti **si pronuncino in tal senso**, adottando apposita **delibera**.

Tale delibera dovrà essere stata **pubblicata entro il 31 gennaio 2023** sul sito istituzionale dell'ente deliberante e comunicata via PEC all'agente della riscossione.

Il **beneficio** previsto dalla **rottamazione** consiste nel **pagamento** delle **somme dovute a titolo di capitale** e quelle maturate a titolo di rimborso delle **spese** per le **procedure esecutive** e di **notificazione** della cartella di pagamento, **al netto**:

- delle **sanzioni** comprese nei carichi,
- degli **interessi di mora** di cui all'[articolo 30, comma 1, D.P.R. 602/1973](#),
- delle **sanzioni** e delle **somme aggiuntive** di cui all'[articolo 27, comma 1, D.Lgs. 46/1999](#) (c.d. **sanzioni civili**),
- nonché – a differenza di quanto previsto per le precedenti rottamazioni – degli interessi iscritti a ruolo
- e delle somme maturate a titolo di **aggio** ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 112/1999](#).

Nel caso poi delle **sanzioni amministrative**, incluse quelle per violazioni del Codice della Strada, di cui al D.Lgs. 285/1992, **diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti agli enti previdenziali**, gli importi sono dovuti al netto:

- degli **interessi, comunque denominati**, compresi quelli di cui all'[articolo 27, comma 6, L. 689/1981](#) e quelli di cui al citato [articolo 30, comma 1, D.P.R. 602/1973](#),
- nonché le somme maturate a titolo di **aggio** ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 112/1999](#).

A tal fine il **debitore** è tenuto a presentare, **entro il 30 aprile 2023**, la **dichiarazione** con la quale manifesta la **volontà di aderire** alla stessa **definizione**, indicando anche il **numero delle rate (al massimo 18)** con cui intende effettuare il **pagamento** delle somme dovute.

In quest'ultima ipotesi si applicano gli **interessi al tasso del 2 per cento annuo** (a decorrere dal 1° agosto 2023) e le rate sono così ripartite:

- la **prima** e la **seconda, scadenti** rispettivamente il **31 luglio** e il **30 novembre 2023, di importo pari al 10 per cento delle somme complessivamente dovute**;
- le **restanti 16, tutte di pari ammontare, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2024**.

Il **mancato, tardivo o insufficiente versamento, superiore a cinque giorni**, dell'unica rata ovvero di una di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme determina, ai sensi del **comma 244, l'inefficacia della definizione**, con la conseguenza che:

- riprendono a decorrere i **termini di prescrizione e decadenza** per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione;
- i **versamenti effettuati** sono considerati semplici **acconti** di quanto complessivamente dovuto dal debitore e non determinano l'estinzione del debito, di cui, pertanto, l'agente della riscossione dovrà riprendere l'attività di recupero del residuo.

A tal proposito è interessante osservare che il **mancato o tardivo versamento** di quanto dovuto a titolo di definizione **non dovrebbe determinare, invece, la preclusione della possibilità di rateizzare**, ai sensi dell'[articolo 19 D.P.R. 602/1973](#), il debito per il quale si è determinata l'inefficacia della stessa definizione.

Tale **interpretazione** trova **conferma** anche nella recente [circolare AdE 2/E/2023](#), ove la stessa Agenzia delle Entrate ha sottolineato che la disciplina in esame **non** contiene, nei **commi 231 e seguenti, previsioni analoghe** a quelle che, nell'ambito dei **precedenti istituti definitivi** dei carichi affidati all'agente della riscossione, avevano introdotto tale preclusione (cfr., [articolo 6, comma 4, D.L. 193/2016](#), l'[articolo 1, comma 4, D.L. 148/2017](#) e l'[articolo 3, comma 14, lett. b\), D.L. 119/2018](#) per le precedenti **"rottamazioni"** e l'[articolo 1, comma 198, L. 145/2018](#), c.d. Legge di bilancio 2019, per il **"saldo e stralcio"**).

In definitiva, pur tenendo conto della conclamata **carenza di liquidità** di imprese e privati, si ritiene comunque **vantaggiosa** per il contribuente l'opzione per la **rottamazione quater**, attesi gli indubbi benefici che questa presenta.

Laddove questi non riuscisse a perfezionarla a causa del **mancato pagamento** di una qualche rata, il **beneficio** andrà inevitabilmente perduto con conseguente debenza di **sanzioni e interessi**, ma almeno il contribuente avrà la possibilità di chiedere una **nuova dilazione ordinaria e straordinaria** ai sensi del citato [articolo 19](#).

IVA

RT da aggiornare alla lotteria istantanea

di **Alessandro Bonuzzi**



L'[articolo 1, commi da 540 a 544](#), della Legge di Bilancio 2017 (L. 232/2016) ha introdotto con decorrenza dal 2018 la cosiddetta **lotteria degli scontrini** che prevede la possibilità per i **contribuenti persone fisiche residenti**, che effettuano acquisti di beni o servizi, **al di fuori dall'esercizio di attività d'impresa o di lavoro autonomo**, presso **esercenti** che trasmettono telematicamente i corrispettivi all'Agenzia delle entrate, di partecipare all'**estrazione a sorte** di **premi** attribuiti nel quadro della **lotteria nazionale**.

L'[articolo 18 D.L. 119/2018](#) ha poi:

- **abrogato** la previsione di un **periodo sperimentale** che sarebbe dovuto decorrere dal 1° marzo 2017, termine poi prorogato ad opera del D.L. 244/2017 al 1° novembre 2017;
- **posticipato** la **decorrenza** della lotteria degli scontrini alle operazioni effettuate dal 1° gennaio 2020;
- limitato la partecipazione alla lotteria alle **persone fisiche maggiorenni**.

L'Agenzia delle entrate con il [provvedimento n. 739122 del 31 ottobre 2019](#) ha diramato le **regole tecniche** per consentire ai registratori telematici di inviare i dati dei corrispettivi delle operazioni effettuate **dal 1° gennaio 2020** partecipando alla lotteria.

Successivamente con il [provvedimento n. 1432381 del 23 dicembre 2019](#), l'Agenzia delle entrate ha aggiornato i termini di entrata in vigore della lotteria degli scontrini, coerentemente con quanto previsto dall'[articolo 20 D.L. 124/2019](#) così come modificato dalla L. di Conversione 157/2019, prevedendo come data di **decorrenza** dell'adempimento quella del **1° luglio 2020**.

Atteso lo **scarso utilizzo** dello strumento da parte dei cittadini, volto a combattere il **sommerso**, il Legislatore, con l'[articolo 18, comma 4-bis, D.L. 36/2022](#) (c.d. "Decreto PNRR 2"), modificando il citato comma 540, ha previsto un'**estrazione istantanea** con **verifica immediata della vincita**.

Si noti che la lotteria istantanea **non sostituisce la lotteria tradizionale (differita)** con estrazioni periodiche (settimanali/mensili/annuale), bensì si **aggiunge** ad essa.

L'Agenzia delle entrate, al fine di **dare attuazione** a tale ultima modifica della disciplina, ha pubblicato il **provvedimento del 18 gennaio 2023**, il quale ha previsto che:

1. per poter partecipare alla **nuova lotteria istantanea**, tutti i documenti commerciali di importo pari o superiore ad 1 euro e pagati interamente in modalità elettronica devono riportare un **codice bidimensionale** comprensivo di tutte le informazioni necessarie alla partecipazione della lotteria. Perciò, è stato approvato un **nuovo layout** del **documento commerciale**;
2. **entro il 2 ottobre 2023** i RT (registratori telematici) devono essere **aggiornati e configurati** al fine di consentire la partecipazione alla lotteria istantanea. A fronte dell'obbligo, [l'articolo 8 D.L. 176/2022](#) (c.d. "Decreto Aiuti-quater") riconosce ai commercianti al minuto, nonché agli altri soggetti assimilati di cui all'[articolo 22 D.P.R. 633/1972](#) obbligati alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri, un **credito d'imposta** pari al **100% della spesa sostenuta**, con un **massimo** (per ogni strumento) di **50 euro**, utilizzabile in **compensazione** nel modello F24 tramite i servizi telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle entrate (Entratel/Fisconline);
3. fino alla data del **2 ottobre 2023** i produttori potranno dichiarare la **conformità** dei modelli già approvati con provvedimento dell'Agenzia delle entrate alle nuove disposizioni relative alla trasmissione dei dati per la lotteria istantanea.

Ai fini che qui interessano, pare particolarmente utile ricordare che in caso di **rifiuto** dell'esercente di acquisire il **codice** di partecipazione alla lotteria, l'acquirente può segnalare la circostanza nel Potale Lotteria. Le **segnalazioni** sono utilizzate dall'Agenzia delle entrate e dalla Guardia di Finanza ai fini dell'attività di **analisi del rischio di evasione**.

ISTITUTI DEFLATTIVI

L'adesione a sanzioni ordinarie usufruisce della compensazione

di Gianfranco Antico



I [commi da 179 a 185, dell'articolo 1 L. 197/2022](#) prevedono – temporaneamente – una **forma di adesione agevolata e una definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento**.

Il perimetro normativo è assai ampio, atteso che il [comma 179, dell'articolo 1 L. 197/2022](#) dispone che, **limitatamente ai tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate**, per gli accertamenti con adesione di cui agli [articoli 2 e 3 D.Lgs. 218/1997](#), relativi a **processi verbali di constatazione** redatti ai sensi dell'articolo 24 L. 4/1929, e **consegnati entro la data del 31 marzo 2023**, nonché relativi ad avvisi di accertamento e avvisi di rettifica e liquidazione non impugnati e ancora impugnabili al 1° gennaio 2023 e quelli notificati successivamente, entro il 31 marzo 2023, le sanzioni di cui al comma 5 dell'[articolo 2 e al comma 3 dell'articolo 3 D.Lgs. 218/1997](#) si applicano nella misura di **1/18 del minimo previsto dalla legge**.

Dette **previsioni normative si applicano anche agli atti di accertamento con adesione** relativi agli inviti di cui all'[articolo 5-ter D.Lgs. 218/1997](#), notificati entro il 31 marzo 2023.

Il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n.27663 del 30.01.2023, al punto 1.2. rileva che **ciò vale anche per gli accertamenti con adesione** relativi ad inviti al **contraddittorio** emessi ai sensi degli [articoli 5, comma 1, e 11, comma 1, del D.Lgs. 218/1997](#), se notificati entro il 31 marzo 2023.

Per effetto di quanto disposto dal comma 182, dell'articolo 1 L. 197/2022, le somme dovute possono essere versate anche **ratealmente** in un massimo di venti rate trimestrali di pari importo entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre successivo al pagamento della prima rata.

Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli **interessi al tasso legale** (a partire dal **1° gennaio 2023** il tasso di interesse legale passa **dall'1,25% al 5%**, per effetto del [Decreto del MEF del 13.12.2022](#), pubblicato nella G.U. n. 292 del 15.12.2022).

A fronte dei vantaggi sanzionatori di contro è tuttavia **esclusa la compensazione** prevista

dall'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#).

In pratica, i contribuenti che hanno in *pancia* rilevanti crediti non possono utilizzarli, in quanto il legislatore richiede denaro *fresco*.

Tuttavia, lo stesso **Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n.27663 del 30.01.2023** al punto 3.1. consente la definizione degli atti secondo le regole ordinarie vigenti, utilizzando la compensazione di cui all'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), ma a sanzioni ordinarie (1/3); principio già riconosciuto anche dalla [circolare 2/E/2023](#).

Questo significa che il contribuente può **scegliere e decidere di definire l'atto in adesione**, secondo le regole ordinarie che, per effetto di quanto previsto dall'[articolo 2, comma 5, D.Lgs. 218/1997](#), le sanzioni si applicano nella misura di 1/3 del minimo previsto dalla legge.

In questo caso *rivivono* le regole per le modalità di pagamento delle somme dovute a seguito di **accertamento con adesione** di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 218/1997](#) (ai fini delle imposte indirette diverse dall'Iva, l'[articolo 13 D.Lgs. 218/1997](#), rinvia agli articoli 7, 8 e 9).

Fermo restando che, ai fini del **perfezionamento**, il versamento delle somme dovute per effetto dell'accertamento con adesione deve essere eseguito entro venti giorni dalla redazione dell'atto, di cui all'[articolo 7, del medesimo D.Lgs. 218/1997](#), è previsto che: **se le somme dovute superano i 50 mila euro**, il numero massimo di rate è stato elevato da 12 a 16, restando invece invariato, ovvero **8**, il numero di rate ammesse per la **rateazione di importi inferiori o uguali a tale soglia**; le rate successive alla prima devono essere **versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre**.

Inoltre, è dettato un **termine fisso per la decorrenza degli interessi di rateazione** dovuti sull'importo delle rate successive alla prima, individuandolo nel giorno successivo al termine di versamento della prima rata, indipendentemente dalla data in cui è stato eseguito il versamento che ha determinato il perfezionamento dell'adesione. In breve, il decorso degli interessi è ancorato al momento in cui è dovuto il **pagamento della prima rata**.

E in questo caso le somme sono **compensabili**, sia ex [articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#) sia ex [articolo 28-quinquies D.P.R. 602/1973](#) – titolato compensazioni di crediti con somme dovute in base agli istituti definitori della pretesa tributaria e deflativi del contenzioso tributario – che ha previsto che i **crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, nei confronti delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, D.Lgs. 165/2001**, per somministrazioni, forniture e appalti, possono essere compensati, solo su specifica richiesta del creditore, con l'utilizzo del sistema indicato dall'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#) ed esclusivamente attraverso i **servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate**, con le somme dovute a seguito di accertamento con adesione ai sensi dell'[articolo 8 D.Lgs. 218/1997](#).

A tal fine è necessario che il credito sia **certificato** ai sensi dell'[articolo 9, comma 3-bis, D.L.](#)

[185/2008](#), conv. con modif., dalla L. 2/2009 o ai sensi dell'[articolo 9, comma 3-ter, lettera b\), ultimo periodo, del medesimo decreto](#) e che la relativa certificazione rechi **l'indicazione della data prevista per il pagamento**.

La **compensazione** è **trasmessa immediatamente con flussi telematici dall'Agenzia delle entrate alla piattaforma elettronica** per la gestione telematica del rilascio delle certificazioni, predisposta dal Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della ragioneria generale dello Stato, con modalità idonee a garantire l'utilizzo univoco del credito certificato (cfr. D.M. 14.01.2014 di attuazione della norma e circolare n. 36/2012 del MEF).

CRISI D'IMPRESA

Inopponibilità al fallimento del contratto privo di data certa

di Luigi Ferrajoli



A mente dell'[articolo 2704 cod. civ.](#), la **data della scrittura privata** di cui **non è stata autenticata la sottoscrizione** non è certa e computabile riguardo ai terzi, se non dal giorno in cui la scrittura è stata **registrata** o dal giorno della **morte** o della sopravvenuta **impossibilità fisica** di coloro che l'hanno sottoscritta o dal giorno in cui il contenuto della scrittura è **riprodotto in atti pubblici** o, ancora, dal giorno in cui si verifica un altro **fatto** che stabilisce, in modo egualmente certo, l'anteriorità della formazione del documento.

In tale contesto è evidente come il requisito della data certa attenga all'**efficacia di una scrittura privata nei confronti dei soggetti terzi** che non ne siano sottoscrittori e, quindi, all'**attitudine del richiamato documento a produrre effetti in capo agli stessi**, per quanto attiene alla prova che si intende dare suo tramite.

Secondo un consolidato orientamento giurisprudenziale sviluppatosi in ambito concorsuale, il negozio e la sua stipulazione in data anteriore al fallimento possono essere provati attraverso **altri mezzi consentiti dall'ordinamento**, fatte salve, però, le limitazioni derivanti dalla natura e dall'oggetto del negozio stesso (**Cass. Civ., n. 2319/2016; Cass. Civ., n. 4705/2011; Cass. Civ., n. 3626/1979 e Cass. Civ. n. 1465/1965**).

Invero, coerentemente con il dettato di cui agli [articoli 2725 e 2729, comma 2, cod. civ.](#), non è possibile fornire riscontro del contratto – quale fatto costitutivo del credito che si intende insinuare al passivo del fallimento – con altri strumenti istruttori (la prova testimoniale o la prova per presunzioni), considerato che **il regime formale dell'atto impedisce che il negozio privo della forma prescritta possa essere fatto valere come fonte di diritti** e possa esserlo, in particolare, nei confronti della procedura concorsuale.

Sulla scorta di tali considerazioni e con particolare riferimento ad un contratto di conto corrente bancario, la Corte di legittimità ha ritenuto che **l'insinuazione al passivo** di una procedura di amministrazione straordinaria di un credito fondato sulla nominata scrittura, per la validità della quale è prevista la forma scritta *ad substantiam*, **postulasse l'accertamento**

dell'anteriorità della data di quest'ultimo, ex [articolo 2704, comma 1, cod. civ.](#), rispetto alla sentenza dichiarativa dell'insolvenza, in ragione della terzietà dell'organo gestore della procedura verso i creditori concorsuali ed il debitore, senza possibilità per la banca di avvalersi, ai fini probatori del credito invocato, degli estratti del conto stesso (Cass. Civ., n. 17080/2016).

Ciò in quanto, alla luce di un risalente principio giurisprudenziale, se il contratto è soggetto alla forma scritta *ad substantiam*, lo stesso deve essere documentato da uno **scritto munito di data certa anteriore all'apertura della procedura concorsuale** (Cass. Civ., n. 564/1973 e Cass. Civ., n. 1268/1968).

In assenza della condizione consistente nel deposito in giudizio del documento avente data certa anteriore al fallimento, che incorpora il contratto soggetto alla forma scritta (come, appunto, il contratto bancario, ex articolo 117, comma 1, T.U.B.) **non vi è modo di affermare che vi sia prova della sussistenza della fonte negoziale sulla quale si fonda la pretesa creditoria.**

Per tale ragione, la Suprema Corte ha recentemente ritenuto che, **se il titolo contrattuale è inopponibile al fallimento, esso non può essere fatto valere nei confronti della procedura** quale fonte di attribuzione patrimoniale, sia che la medesima riguardi gli interessi sia il capitale.

Il fatto costitutivo della pretesa del creditore insinuato dovrà così ricercarsi altrove, ossia in altro contratto la cui documentazione sia opponibile al fallimento o in un titolo di diversa natura come, a titolo esemplificativo, **il pagamento dell'indebito o l'arricchimento senza causa** (Cass. Civ., n. 9074/2018 e Cass. Civ., n. 27203/2019).

In tale chiave prospettica, si è quindi inserita la recente **pronuncia n. 36602/2022** con cui la Corte di Cassazione ha definitivamente confermato che l'inopponibilità di cui all'[articolo 2704 cod. civ.](#) alla procedura concorsuale – non riguardante il negozio né la sua efficacia, ma la data della scrittura e la prova che si intende dare suo tramite – implica che **un contratto e la sua stipulazione in data anteriore al fallimento possono essere oggetto di prova, prescindendo dal documento, con tutti gli altri mezzi consentiti dall'ordinamento**, salve le limitazioni derivanti dalla natura e dall'oggetto del negozio stesso.

Da ciò consegue che, ove il contratto sia soggetto alla forma scritta *ad substantiam*, in assenza della data certa della scrittura privata che documenta il contratto, **il creditore non può far valere nei confronti del fallimento alcun diritto di credito che si fondi sul predetto titolo negoziale.**