

Edizione di lunedì 16 Ottobre 2023

CASI OPERATIVI

Regime forfettario e mancata opzione

di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Annullabile la ripartizione dei crediti edilizi in 10 rate

di Alessandro Bonuzzi

CONTENZIOSO

Notificazione della sentenza e termine breve di impugnazione

di Angelo Ginex

LA LENTE SULLA RIFORMA

Riforma fiscale 2023: cambiamenti in materia di accise

di Elena Fraternali

BILANCIO


Sindaco e revisore nelle cooperative in cerca di chiarezza


di Alberto Rocchi

CASI OPERATIVI

Regime forfettario e mancata opzione

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

A circular graphic showing hands typing on a laptop keyboard with a city skyline in the background.


A blue square logo with the white text 'M3'.

Master Breve

**365 giorni di formazione
in abbonamento**

[Scopri le novità della nuova edizione >](#)

**NUOVA EDIZIONE
2023/2024**

A decorative graphic on the right side of the banner featuring blue and white geometric shapes.

Un contribuente forfettario ha aperto la partita Iva nel 2018 e nello stesso anno ha avviato l'attività di lavoro autonomo.

Avendone i requisiti ha aderito al regime forfettario previsto per le nuove attività con tassazione al 5% per i primi 5 anni.

Nel 2021 però il commercialista non ha barrato al rigo LM21 campo 3 la relativa casella e ha erroneamente applicato l'aliquota di tassazione al 15%.

È possibile presentare una dichiarazione integrativa in tale situazione?

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



FiscoPratico

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Annulabile la ripartizione dei crediti edilizi in 10 rate

di **Alessandro Bonuzzi**

Seminario di specializzazione

Controlli fiscali in tema di superbonus e detrazioni fiscali nell'edilizia

Scopri di più

Nella “Piattaforma cessione crediti” (presente nell’area riservata del sito dell’Agenzia delle entrate) è attiva, dallo scorso 2.5.2023, la **specificata funzionalità che consente**, ai titolari di determinati “crediti edilizi” – quali Superbonus (articolo 119 D.L. 119/2020), Sismabonus o Sismabonus acquisti ([articolo 16 D.L. 63/2013](#)) e crediti riconducibili a interventi di superamento delle barriere architettoniche ([articolo 119-ter D.L. 34/2020](#)) – **di optare per l'utilizzo in compensazione del credito vantato in 10 rate annuali** (anziché in 5 o 4). Si rammenta, infatti, che il D.L. 11/2023 (c.d. Decreto blocca cessioni), modificando il D.L. 176/2022 (c.d. Decreto Aiuti-quater) ha previsto, con riferimento ai predetti crediti, per il fornitore che ha concesso lo sconto in fattura e per il cessionario del credito, la possibilità di **ripartire e utilizzare il credito maturato in 10 rate annuali di pari importo**, a condizione che:

- il credito stesso **non sia stato utilizzato** e;
- la **comunicazione** di sconto in fattura (o della cessione del credito) **sia stata inviata** all’Agenzia delle entrate **entro lo scorso 31.3.2023**.

Nella comunicazione di utilizzo decennale del credito va specificato:

- il **tipo di credito da ripartire**;
- la **rata annuale da ripartire** nei **successivi 10 anni** (con il relativo importo).

Con il **Provvedimento del 18.4.2023**, l’Agenzia delle entrate ha previsto, in un primo momento, che la comunicazione per la nuova rateazione in 10 rate annuali fosse **immediatamente efficace** e non **potesse essere rettificata o annullata**, mentre con la [risoluzione n. 19/E/2023](#) sono stati istituiti **nuovi codici tributo**:

- per distinguere i crediti derivanti da **comunicazioni di opzione presentate entro il 31.3.2023**, dai crediti derivanti da **opzioni presentate dall’1.4.2023**, per i quali non è possibile procedere con la nuova rateazione (e per cui vanno utilizzati i nuovi codici tributo);
- per individuare i **decimi risultanti dalla ripartizione** della detrazione originaria.

Preso atto delle richieste pervenute dai fornitori e dai cessionari (titolari dei predetti crediti), che hanno **erroneamente effettuato la comunicazione di ripartizione (in dieci rate annuali)** del credito fiscale, l'Agenzia delle entrate è tornata sui suoi passi, prevedendo che **la comunicazione in parola possa essere annullata su richiesta** del titolare dei crediti (provvedimento del 22.9.2023).

Ai fini dell'annullamento della comunicazione di ripartizione decennale del credito, il titolare deve **effettuare una specifica richiesta**, direttamente o tramite un intermediario abilitato delegato alla consultazione del cassetto fiscale, **utilizzando l'apposita funzione** che sarà resa disponibile sulla "Piattaforma cessione crediti".

In attesa dell'attivazione di questa nuova funzionalità, la richiesta può essere effettuata tramite il **nuovo modello** "*Richiesta di annullamento della ripartizione in dieci rate annuali dei crediti residui*", il quale deve essere:

- **compilato e sottoscritto digitalmente** o con firma autografa dal titolare del credito (in quest'ultimo caso va allegata copia del documento d'identità);
- **inviato a mezzo pec** all'indirizzo annullamentoaccettazionecrediti@pec.agenziaentrate.it, riportando nell'oggetto della Pec la dicitura "*richiesta di annullamento della ripartizione in dieci rate dei crediti residui*".

L'Agenzia delle entrate si impegna a comunicare l'esito della richiesta di annullamento della **nuova rateazione del credito entro 30 giorni**. Successivamente, si verifica il ripristino dell'ammontare della rata del credito originario, al quale vengono riattribuiti:

- il **codice tributo**;
- l'**anno di riferimento**;
- la **scadenza** che aveva prima della ripartizione in 10 rate.

Inoltre, viene **ridotto l'ammontare dei crediti fruibili** per effetto della ripartizione in 10 rate.

Da ultimo, è appena il caso di precisare che il Provvedimento direttoriale del 22.9.2023 prevede, altresì, la possibilità di annullare la comunicazione di opzione per la fruizione in compensazione dei crediti tracciabili, ai sensi dell'[articolo 17, D.Lgs. 241/1997](#), in luogo dell'ulteriore cessione dei crediti medesimi. A tal fine, è **disponibile**, dallo scorso 5.10.2023, **l'apposita funzionalità all'interno della "Piattaforma cessione crediti"**.

CONTENZIOSO

Notificazione della sentenza e termine breve di impugnazione

di Angelo Ginex

Convegno di aggiornamento

Controlli e accertamenti: rimedi alternativi al contenzioso

Scopri di più

In tema di **notificazione** degli **atti processuali** nel giudizio tributario, l'[articolo 17, D.Lgs. 546/1992](#), detta le regole riguardanti il **“luogo”** in cui tale attività deve essere eseguita.

In particolare, la disposizione citata, al **comma 1**, stabilisce che le **notifiche** sono fatte: *“[...] salva la consegna in mani proprie, nel domicilio eletto o, in mancanza, nella residenza o nella sede dichiarata dalla parte all’atto della sua costituzione in giudizio[...]”*.

Secondo quanto chiarito dalla giurisprudenza di legittimità (Cassazione n. 7059/2014, Cassazione n. 3795/2016, Cassazione n. 27420/2017 e Cassazione n. 16554/2018), la **consegna “in mani proprie” “rappresenta [...] la modalità di comunicazione e notificazione di atti e provvedimenti alla quale si può sempre ricorrere”**.

In tale contesto, un’interessante **questione pratica** – che si è posta nell’esercizio della professione di difensore tributario – è se la **notifica della sentenza di primo grado**, effettuata direttamente presso la **sede dell’Agenzia delle entrate-Riscossione**, a mani di **persona addetta al ritiro**, anziché nei confronti del procuratore costituito nel giudizio di primo grado, fosse idonea a far decorrere il c.d. **termine breve di impugnazione**, ai sensi dell'[articolo 51, comma 1, D.Lgs. 546/1992](#).

Si deve premettere che nel **rito tributario** occorre considerare, anzitutto, il **principio di diritto** – enunciato, in particolare, dalle **Sezioni Unite**, nella Sentenza n. 8053/2014 e sentenza n. 14916/2016 (le quali hanno trovato poi ampio consenso nella giurisprudenza successiva) – secondo cui le disposizioni dell'**articolo 1, comma 2**, e [articolo 49, comma 1, D.Lgs. 546/1992](#), relative al processo e alle impugnazioni in generale, istituiscono un’autentica **specialità del processo tributario**, sancendo la **prevalenza della norma processuale tributaria**, ove esistente, **sulla norma processuale ordinaria**, la quale, pertanto, si applicherà in via del tutto sussidiaria, oltre che nei limiti della sua compatibilità.

Tale specialità si riverbera sull’**individuazione delle norme**, alle quali occorre fare riferimento in materia di **notificazioni** e, in particolare, per quanto qui rileva, di **notificazione della sentenza di merito**, ai fini della decorrenza del **termine breve** per impugnare.

Detto ciò, nel **processo tributario**, la **notificazione** della **sentenza** – dalla cui data decorre il termine breve per l'appello, ai sensi dell'[articolo 51, comma 1, D.Lgs. 546/1992](#) – è regolata dall'[articolo 38, D.Lgs. 546/1992](#). Esso, nella formulazione originaria, prevedeva solo che la **notificazione** della **sentenza** dovesse avvenire ai sensi dell'[articolo 137 e ss. c.p.c.](#)

Il citato [articolo 38, D.Lgs. 546/1992](#), fu poi **novellato** dall'[articolo 3, D.L. 40/2010](#), che ebbe ad **estendere** alla notificazione della sentenza le **regole generali** previste nel **processo tributario**, in materia di **notificazioni**, mediante espresso rinvio all'[articolo 16 D.Lgs. 546/1992](#).

Ora, in tema di **notificazioni** nel **processo tributario**, il citato [articolo 16, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), in primo luogo rinvia, a sua volta, all'**articolo 137 c.p.c.**, fatte salve, quanto ai **luoghi** della **notificazione**, le **specifiche previsioni** di cui al citato [articolo 17, D.Lgs. 546/1992](#).


Tale rinvio, in assenza di alcuna indicazione normativa di segno contrario – ed assodata la prevalenza delle norme processuali del D.Lgs. 546/1992 su quelle contenute nel codice di rito, anche in tema di notificazioni della sentenza (ai fini della decorrenza del termine breve per impugnare) – **deve ritenersi riferito**, non solo alla necessità che la **notificazione** debba effettuarsi nel **domicilio eletto** o, in mancanza, nella **residenza** o nella **sede dichiarata** dalla parte all'atto della sua costituzione in giudizio, ma anche comprensivo della “**clausola di salvezza**” della **consegna a mani proprie** (Cassazione n. 21884/2022).

Va quindi affermato, senza indugio, il principio per cui nel **processo tributario** la **notificazione** della **sentenza di primo grado**, effettuata direttamente presso la **sede dell'Agenzia delle entrate-Riscossione**, a mani di **persona addetta al ritiro**, è certamente **idonea** ai fini della **decorrenza** del **termine breve** per proporre appello, a norma dell'[articolo 51, comma 1, D.Lgs. 546/1992](#), in quanto l'[articolo 17 D.Lgs. 546/1992](#) fa comunque salva la **validità** della **consegna a mani proprie**, pur in presenza di **elezione di domicilio** presso il **procuratore del libero foro** (Cassazione n. 26416/2023).

LA LENTE SULLA RIFORMA

Riforma fiscale 2023: cambiamenti in materia di accise

di Elena Fraternali



**Master Breve**

365 giorni di formazione
in abbonamento

NUOVA EDIZIONE
2023/2024

[Scopri le novità della nuova edizione >](#)

In forza di quanto previsto nella **L. 111/2023** (c.d. Legge delega per la riforma fiscale), il Governo dovrà adottare, nei prossimi due anni, una **serie di provvedimenti volti a riformare** – oltre alla [disciplina doganale](#) in senso stretto – anche il **settore delle accise e delle altre imposte indirette** sui consumi di cui al D.Lgs. 504/1995 (Testo Unico Accise – TUA). In particolare, [l'articolo 12, L. 111/2023](#), ha stabilito i principi e i criteri direttivi che l'organo esecutivo dovrà osservare **durante la riorganizzazione della materia**, con particolare riguardo agli **aspetti ambientali e alla promozione dell'utilizzo delle risorse e delle energie rinnovabili**.

E infatti, per quanto riguarda le **accise applicate sui prodotti energetici e sull'energia elettrica**, la delega ha focalizzato l'attenzione sulla rimodulazione delle aliquote e sulla **previsione di incentivi in caso di produzione**, appunto, **da fonti rinnovabili**, nonché una **rimodulazione della tassazione di tali prodotti** agevolando, in generale, quelli più **compatibili con l'ambiente** e una revisione delle agevolazioni attualmente vigenti.

Per ciò che concerne, poi, le **accise gravanti sui prodotti alcolici**, è stata individuata la necessità di una semplificazione degli adempimenti legati alla detenzione, alla vendita e alla circolazione degli stessi, anche **informatizzando i contrassegni di Stato**.

Infine, la legge delega invita a rivedere la disciplina sugli **oli lubrificanti, sui bitumi di petrolio** e sugli altri **prodotti utilizzati per la lubrificazione meccanica**, aggiornando l'elenco dei prodotti interessati.

Revisione degli adempimenti e della riscossione

Altro ambizioso obiettivo della riforma fiscale nel campo delle accise è quello previsto all'[articolo 16, comma 2, L. 111/2023](#), ove è stabilita una **revisione degli adempimenti** e delle **procedure amministrative** con riferimento a:

1. il **sistema generale delle cauzioni**, per cui si prevede anche un metodo di qualificazione dei soggetti obbligati al pagamento basato sull'individuazione di specifici livelli di

affidabilità e solvibilità, a cui corrisponderanno **relative semplificazioni degli adempimenti** ed eventuali **esoneri dal versamento**;

2. la gestione della **rete di vendita dei prodotti del tabacco** e dei **prodotti di cui agli articoli 62-quater** (prodotti succedanei dei prodotti da fumo) e **62-quater.1** (prodotti che contengono nicotina) TUA, nonché divieti in **tema di vendita a distanza dei prodotti da inalazione** senza combustione costituiti da sostanze liquide contenenti nicotina.

Per quanto riguarda, poi, la **tematica relativa alla riscossione**, anche le accise – pur con alcune precise attenzioni – ricadono nella **generale riforma del settore sancita** all'[articolo 18 L. 111/2023](#) e, pertanto, le procedure attualmente in essere dovranno essere **riviste alla luce dei principi di efficienza**, semplificazione, informatizzazione, anche con riferimento al **potenziamento della riscossione coattiva** e alla predisposizione di un nuovo modello organizzativo del **sistema nazionale**.

Revisione del sistema sanzionatorio

Si segnala, infine, l'attenzione che la legge delega ha posto sul **riordino del sistema sanzionatorio** in campo accise. L'[articolo 20, comma 2, L. 111/2023](#), prevede, infatti, una **semplificazione di detto sistema**, soprattutto per allinearlo ai **principi europei di predeterminazione e proporzionalità**.

Tra gli altri, la riforma toccherà il campo dei tabacchi lavorati nonché la riorganizzazione delle fattispecie penalmente rilevanti attualmente previste dal TUA, con l'introduzione di **misure accessorie** (come l'estensione ad alcune casistiche della confisca, ai sensi dell'[articolo 240 bis c.p.](#)) e l'inserimento di tali fattispecie tra i **"reati presupposto" previsti dalla normativa** in materia di responsabilità amministrativa da reato delle **persone giuridiche** (D.Lgs. 231/2001).

BILANCIO

Sindaco e revisore nelle cooperative in cerca di chiarezza

di **Alberto Rocchi**

OneDay Master

Governance delle cooperative

Scopri di più

Il tema del **controllo interno nelle cooperative**, dopo le modifiche intervenute con l'entrata in vigore definitiva del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza (C.C.I.I.), è particolarmente spinoso. Lo testimonia il fatto che il Ministero delle Imprese e del Made in Italy è dovuto intervenire sull'argomento per ben tre volte, l'ultima con la **Direttiva n. 0221466 del 5.7.2023**.

Proviamo a sintetizzare. Occorre partire dall'articolo 2519 cod. civ., per il quale alle cooperative si applicano, come regola generale, le norme sulla **società per azioni, in quanto compatibili**. Tuttavia, dietro espressa previsione dell'atto costitutivo, i soci possono prevedere che trovino applicazione le norme sulla **società a responsabilità limitata** sempre che ricorrano alternativamente i seguenti requisiti:

- attivo dello stato patrimoniale **non superiore a euro 1.000.000**;
- numero di soci cooperatori **inferiore a 20**.

Andiamo, quindi, a leggere l'[articolo 2543 cod. civ.](#) che prevede la **nomina** (obbligatoria) **del Collegio Sindacale nelle cooperative** (tutte), al ricorrere dei presupposti di cui all'[articolo 2477, comma 2, cod. civ.](#), ovvero sia quando la cooperativa:

- è tenuta alla redazione del **bilancio consolidato**;
- controlla una società obbligata alla **revisione legale dei conti**;
- supera per due esercizi **uno dei seguenti limiti**:
 - attivo dello **stato patrimoniale euro 4.000.000**;
 - ricavi delle **vendite** e prestazioni **euro 4.000.000**;
 - dipendenti **occupati in media nell'esercizio 20 unità**.

La nomina è altresì obbligatoria quando la cooperativa **emette strumenti finanziari non partecipativi**.

Va ricordato che la normativa sulla società per azioni prevede la **nomina del collegio sindacale** ([articolo 2400 cod. civ.](#)) e l'**obbligo di revisione legale** dei conti ([articolo 2409-bis cod. civ.](#)). Pertanto, possiamo trarre una prima conclusione valida per le **cooperative che adottano il**

modello Spa: per questo tipo di cooperative, è **obbligatoria sempre la nomina del revisore**, poiché previsto per le Spa, **senza alcuna deroga** contenuta in norme specifiche dettate per le cooperative. Diversamente, per effetto del citato [articolo 2543 cod. civ.](#), la **nomina del collegio sindacale**, pur essendo obbligatoria per le Spa, **non lo è per le cooperative, se non al ricorrere dei presupposti** previsti dall'[articolo 2477 cod. civ.](#): pertanto, solo al superamento dei limiti ivi previsti, sarà necessario **nominare anche l'organo di controllo**.

Se il quadro previsto per le cooperative Spa è piuttosto chiaro, altrettanto non può dirsi per quelle cooperative che adottano il **modello Srl**. In questo caso, infatti, occorre raccordarsi con la norma contenuta nell'[articolo 2477, comma 1, cod. civ.](#), ove viene **prevista l'alternativa tra organo di controllo e revisore**, con la possibilità di declinare entrambi nella forma monocratica. Questa disposizione sembra in **conflitto con quella generalista delle cooperative**, che prevede la nomina del collegio sindacale. Si potrebbe, pertanto, concludere che, nelle cooperative che "adottano" il modello Srl, **al superamento dei limiti**, di cui all'[articolo 2477, comma 2, cod. civ.](#), siano obbligatori **entrambi i tipi di controllo**: quello sulla **contabilità e quello sulla gestione**, sia pure affidabili, anche disgiuntamente, ad un **organo a composizione monocratica**. In effetti, a conclusioni simili erano giunte entrambe le Direttive del Ministero dell'11.4.2023 e dell'11.5.2023. E in realtà, alla luce delle norme richiamate, una **simile interpretazione poteva anche essere plausibile**. Tuttavia, il Ministero ha ritenuto di dover **modificare il proprio orientamento** con il citato provvedimento di Luglio (Direttiva n. 0221466 del 5.7.2023), sul presupposto che la posizione precedentemente assunta appare "immotivatamente discriminatoria", in quanto **vieta di fatto alle cooperative la possibilità di nominare il solo revisore legale**.

Quindi, secondo l'ultima interpretazione Ministeriale, se la cooperativa adotta le norme delle Srl, al superamento dei limiti di cui all'[articolo 2477 cod. civ.](#), **potrà nominare un organo di controllo o un revisore determinando competenze e poteri del sindaco unico o del revisore**.

La solida sponda costituita dall'interpretazione ministeriale mette questa lettura delle norme al riparo da contestazioni. Ma quali **accorgimenti è consigliabile adottare** per i sindaci/revisori che vengono nominati quali **organi monocratici in cooperative**?

Innanzitutto, va verificato che la cooperativa sia effettivamente legittimata ad adottare il modello Srl: occorre, pertanto, verificare non solo che **siano rispettati i limiti quantitativi** dell'[articolo 2519, comma 2, cod. civ.](#), ma che l'atto costitutivo preveda la possibilità di **applicare le norme sulla Srl**. Inoltre, al superamento dei citati limiti, occorre tempestivamente **mutare modello e valutare le conseguenze sull'organo di controllo già nominato**. Inoltre, occorre accertarsi anche che **l'atto costitutivo preveda la possibilità dell'organo monocratico**.