

Newsletter di aggiornamento

Realizzata da **24 Ore Professionale**
in collaborazione con **Studio Crispino**



CONTENUTI

EDITORIALE

3

NOTIZIE DALLO STUDIO

Il cuneo fiscale e la Cumulabilità degli incentivi: Una guida sulla nuova normativa

Elisa Di Costa, Payroll Specialist

5

Incentivi per L'assunzione in Italia: Lavoratori In NASpl e CIGS

Silvestro Di Fini, Consulente del Lavoro

7

Fringe Benefits e Implicazioni Fiscali: Una guida dello Studio Crispino

Martina Ingala, Consulente del Lavoro

9

Fondo per il sostegno alla Transizione Industriale: Una Nuova Opportunità per le Imprese Italiane

Giovanni Terlato, Dottore Commercialista e Revisore

11

"DL SUD" e ZES unica nel mezzogiorno

Armando Crispino, Titolare dello Studio - Dottore Commercialista e Revisore

13

Tecnogroup Lab: Eccellenza nell'Industria Agroalimentare

Le Società Holding in Italia LA SCELTA DELLA TIPOLOGIA DI HOLDING: la SRL

Armando Crispino, Titolare dello Studio - Dottore Commercialista e Revisore

18

ROTTAMAZIONE QUATER:

Cosa occorre fare dopo la comunicazione delle somme dovute

Alessandra Casaccio, Dottore Commercialista

21

Adeguati assetti societari e contabili:

L'imperativo regolamentare per prevenire crisi aziendali

Maria Concetta Di Pietro, Dottore Commercialista e Revisore

23

EVENTO

Chiusura dell'Esercizio: Nuovi approcci per alleggerire il Carico Fiscale

26

NEWS E APPROFONDIMENTI DA 24 ORE PROFESSIONALE

Stabile organizzazione e cessioni di beni in Italia

Francesco d'Alfonso, Il Sole 24 Ore, Estratto da "La Settimana Fiscale",
Edizione del 27 settembre 2023, Pag. 37-42

29

Divieto di compensazione, definizione delle contestazioni

Gianfranco Antico, Il Sole 24 Ore, Estratto da "La Settimana Fiscale",
Edizione del 20 settembre 2023, n. 35, Pag. 56-58

37



12

Proprietario ed Editore:

Il Sole 24 ORE S.p.A.

Sede legale e amministrazione:

Viale Sarca, 223 - 20126 Milano

Redazione:

24 Ore Professionale

© 2023 Il Sole 24 ORE S.p.A.

Tutti i diritti riservati.
è vietata la riproduzione
anche parziale e con
qualsiasi strumento.

I testi e l'elaborazione
dei testi, anche se curati
con scrupolosa attenzione,
non possono comportare
specifiche responsabilità
per involontari errori
e inesattezze.

CHIUSA IN REDAZIONE:

26 settembre 2023



Jessica Rosano
Management Specialist
Responsabile
Amministrazione
& Marketing -
Studio Crispino

Carissimi, nell'augurarci possiate essere ormai in tanti gli affezionati lettori, in questa terza edizione vogliamo presentarvi il nostro rinnovato modello di business.

Gli anni 2022 e quello ancora in corso, il 2023, sono stati intensi e ricchi di obiettivi.

Immersi in una vision impregnata dallo spirito imprenditoriale del Dott.re Crispino, ci siamo caldamente impegnati non solo nell'ampliamento della gamma dei servizi offerti, bensì a realizzare un passaggio, il più importante fra tutti, ovvero, il miglioramento della percezione della nostra "Offerta" per i clienti e quanti maturino l'interesse di entrare in contatto con noi.

La nostra nuova vetrina "sito" vuole rappresentare in pieno la nuova Brand Identity **"plus - C"**.

La **"C"** di Crispino è a suo modo indicativa delle consulenze proposte: dalle più ordinarie, quali, Contabilità e Consulenza del Lavoro, alle più richieste e consolidate, l'assistenza per l'ottenimento di agevolazioni e contributi per l'avvio di startup. Dal confronto illuminante con gli imprenditori e con le loro esigenze nasce l'inserimento di professionisti competenti in materia legale e di *Occupational Safety and Health*. Particolare cenno va fatto sugli Incentivi e sui crediti d'imposta. L'area Finance degli ultimi tempi viene ad essere il trampolino di lancio o il tentativo di risollevare le sorti di aziende in situazioni critiche o di maturità gestionale.

Siamo consapevoli che *l'up-grading* non è uno status di arrivo, ma un vero proprio cammino che si arricchisce nell'aggiornamento e nella ricerca continua della qualità. Il nostro concetto di qualità va oltre la competenza delle risorse ed è intriso di valori "condivisione e valorizzazione" di cui tutti i membri del team sono veri e propri "ambassador".

Nell'auguravi una Buona Lettura, colgo l'occasione per invitarvi a visitare il nostro nuovo sito e respirare un pò della nostra atmosfera lavorativa.

notizie dallo Studio

Il cuneo fiscale e la Cumulabilità degli incentivi: Una guida sulla nuova normativa



Elisa Di Costa
Payroll Specialist

L'ecosistema legislativo in cui operano le aziende e i lavoratori è in continuo mutamento, e in questo contesto, il cuneo fiscale e la cumulabilità degli incentivi alle assunzioni rappresentano un tema di particolare rilievo nel 2023.

L'ambizione è chiara: ottimizzare il costo del lavoro attraverso l'utilizzo intelligente delle agevolazioni disponibili. Ma la realizzazione di questo obiettivo può apparire come un percorso labirintico.

Il Decreto Lavoro (art. 39 DL 48/2023) ha introdotto per la seconda metà del 2023 un'esenzione contributiva speciale, che va a integrarsi con quella già prevista dalla Legge di Bilancio 2023 (art. 1, c. 281, Legge 197/2022). Tale esenzione IVS, per l'anno in questione, si presenta come segue:

- 3% per retribuzioni mensili fino a €1.923,00, incluse le tredicesime;
- 2% per retribuzioni mensili fino a €2.692,00, tredicesime incluse.

Il Decreto Lavoro ha poi aggiunto un ulteriore 4% per il semestre luglio-dicembre, portando le aliquote al 7% e al 6% rispettivamente.

Un dettaglio interessante riguarda la quattordicesima, per la quale le aliquote rimangono fisse al 2% o 3%.

Questo nuovo incentivo non è influenzato dalle regole generali in materia di incentivi all'occupazione come delineate dall'art. 31 D.Lgs. 150/2015 e non è vincolato dalla presentazione del DURC da parte del datore di lavoro.

L'INPS, intervenendo in soccorso delle aziende e dei consulenti, ha fornito ulteriori chiarimenti con i mes-

saggi n. 1932 e n. 2924.

Molti degli incentivi attuali, che variano da quelli per NEET, donne, apprendisti, e molti altri, sono ora più chiari.

L'INPS ha confermato che l'esonero può essere combinato con:

- Gli esoneri vigenti a carico del datore di lavoro;
- L'incentivo NEET come definito dall'art. 27 DL 48/2023;
- L'esonero del 50% per le madri che tornano al lavoro entro la fine del 2022, secondo la Legge di Bilancio 2022;

Ma attenzione, l'esonero IVS si applica solo nei limiti della contribuzione residua. Mentre le nuove normative mirano certamente a incentivare le assunzioni e a rendere più accessibili le agevolazioni, è essenziale che le aziende si affaccino a questa realtà con prudenza e informazione. L'intreccio di leggi, decreti e chiarimenti può rappresentare un campo minato per chi non è adeguatamente preparato. Da ciò emerge l'importanza di avere al proprio fianco professionisti esperti, come quelli dello Studio Crispino, capaci di guidare le imprese attraverso queste complessità, assicurando la massima conformità e l'ottimizzazione delle risorse.

Incentivi per L'assunzione in Italia: Lavoratori In NASpl e CIGS



Silvestro Di Fini
Consulente del Lavoro

L'attuale scenario economico e occupazionale in Italia vede l'introduzione di molteplici incentivi per l'assunzione, al fine di stimolare lo sviluppo del mercato del lavoro e sostenere le aziende nel processo di integrazione di nuovi dipendenti.

Due categorie in particolare hanno attirato l'attenzione: i lavoratori beneficiari della Nuova Assicurazione Sociale per l'Impiego (NASpl) e quelli in Cassa Integrazione Guadagni Straordinaria (CIGS).

Ma cosa implicano esattamente questi incentivi e come possono le aziende beneficiarne? Andiamo a scoprirlo.

Lavoratori in NASpl

La NASPI è un'indennità di disoccupazione che viene erogata ai lavoratori dipendenti che perdono il lavoro. Gli incentivi per l'assunzione di queste persone sono stati introdotti al fine di velocizzare il loro reingresso nel mondo del lavoro.

Come Funziona?

Durata dell'Incentivo: L'incentivo varia in base alla durata della NASpl residua del lavoratore al momento dell'assunzione. L'azienda potrà beneficiare dell'incentivo fino alla scadenza prevista dell'indennità.

Tipo di Assunzione: I percettori di NASpl devono essere assunti a tempo pieno e indeterminato.

Entità dell'Incentivo: L'importo varia, ma generalmente copre una parte significativa del costo del lavoro, rendendo l'assunzione particolarmente vantaggiosa per l'azienda – per il 2023 È previsto un incentivo che corrisponde al 20% dell'indennità NASpl che sarebbe stata spettante al lavoratore.

Modalità di Accesso: È necessario che l'assunzione avvenga con un contratto a tempo indeterminato o determinato di almeno 12 mesi. Per accedere all'incentivo, le aziende devono presentare una richiesta specifica all'INPS attraverso i canali telematici dedicati.

Durata: L'incentivo è valido per i periodi di prestazione non ancora fruiti dal lavoratore.

Lavoratori in CIGS

La CIGS rappresenta una misura straordinaria di sostegno al reddito per i lavoratori sospesi o con riduzione dell'orario di lavoro a causa di crisi aziendali, ristrutturazioni o riconversioni.

Come Funziona?

Durata dell'Incentivo: Gli incentivi per l'assunzione di lavoratori in CIGS sono generalmente a lungo termine, offrendo un sostegno alle imprese per periodi estesi – per il 2023 L'incentivo avrà una durata di 12 mesi.

Tipo di Assunzione: Devono essere dipendenti da un'azienda beneficiaria di CIGS da almeno 6 mesi e aver fruito della CIGS stessa per almeno 3 mesi. L'assunzione deve avvenire a tempo pieno e con contratto a tempo indeterminato.

Entità dell'Incentivo: L'importo varia in base alla regione e alle specifiche situazioni aziendali. Esso può coprire una percentuale significativa delle retribuzioni dei lavoratori assunti – per il 2023 la contribuzione a carico del datore di lavoro sarà nella misura prevista per gli apprendisti.

Modalità di Accesso: Analogamente alla NASpl, le assunzioni devono avvenire con contratti a tempo indeterminato o determinato di lunga durata. L'azienda interessata dovrà presentare la domanda all'INPS, seguendo le indicazioni specifiche per la categoria CIGS.

Gli incentivi offerti per l'assunzione di lavoratori in NASpl e CIGS rappresentano un'opportunità sia per le aziende, che possono ridurre i costi del lavoro, sia per i lavoratori, che vedono facilitato il proprio reinserimento nel mercato del lavoro. Tuttavia, come sempre, è fondamentale procedere con cognizione di causa, avvalendosi di una consulenza esperta, come quella offerta dallo Studio Crispino, per sfruttare al meglio le opportunità e assicurarsi di rispettare tutti i requisiti previsti dalla normativa vigente.

Fringe Benefits e Implicazioni Fiscali: Una guida dello Studio Crispino



Martina Ingala
Consulente del Lavoro

Le aziende moderne, in un tentativo di motivare e mantenere i talenti all'interno della propria organizzazione, ricorrono sempre più spesso ai fringe benefits. Questi vantaggi, che possono assumere molteplici forme, rappresentano un'alternativa ai compensi monetari tradizionali e possono offrire notevoli benefici sia per l'azienda che per il lavoratore.

Definizione dei Fringe Benefits

Il concetto di fringe benefit può essere definito come un compenso in forma non monetaria, offerto ai dipendenti oltre al loro stipendio ordinario. Può trattarsi di servizi, come l'accesso a una palestra aziendale, o beni, come un'auto aziendale. Questi benefici, se gestiti correttamente, possono rappresentare un potente strumento per incentivare e fidelizzare i dipendenti. Il termine "fringe benefit" trae origine dall'inglese e può essere tradotto come "vantaggio marginale" o "beneficio aggiuntivo", sottolineando così la sua natura complementare rispetto alla retribuzione base.

Benefici e Limitazioni Fiscali

1. Fringe Benefits: Definizione e Natura

I Fringe Benefits, come già accennato, rappresentano una forma di retribuzione in natura, offerta da un datore di lavoro al dipendente in aggiunta al salario base. Questi benefici possono variare da un'azienda all'altra e spesso rappresentano un modo per rendere più allettante una posizione lavorativa o per compensare il dipendente per particolari mansioni o responsabilità.

2. Beneficiari dei Fringe Benefits

Sebbene molti fringe benefits siano destinati ai dirigenti o ai quadri, non c'è un limite legale che impedisce alle aziende di estendere questi benefici a tutti i dipendenti, a prescindere dal loro ruolo o livello.

3. Naturale Retributiva dei Fringe Benefits

I compensi in natura hanno una natura retributiva, il che significa che sono considerati come parte della retribuzione totale del dipendente e sono soggetti a tutte le regolamentazioni e tassazioni come qualsiasi altra forma di reddito.

4. Calcolo del TFR e Impatto dei Fringe Benefits

Il TFR (Trattamento di Fine Rapporto) viene calcolato sulla base della retribuzione totale ricevuta dal dipendente. Poiché i *Fringe Benefits* sono considerati come una forma di retribuzione, il loro valore entra nel calcolo del TFR. Tuttavia, l'esatto impatto dipenderà dal tipo di beneficio offerto e dal suo valore monetario.

5. Quantificazione dei Fringe Benefits

Quantificare i *Fringe Benefits* può essere una sfida perché il loro valore non è sempre facilmente misurabile in termini monetari. Ad esempio, l'utilizzo di un'auto aziendale può avere un valore diverso in base all'uso e alle esigenze del dipendente. Ecco perché esistono delle guide specifiche e delle tabelle, come quelle dell'ACI, per determinare il valore di alcuni *Fringe Benefits*.

6. Limiti di Esenzione e Tassazione

La soglia di € 258,23 stabilisce un limite al di sotto del quale i fringe benefits non sono considerati imponibili. Se il valore complessivo dei benefit ricevuti in un anno supera questa soglia, l'intero valore viene tassato.

7. Calcolo del Fringe Benefit dell'Auto Aziendale

Il calcolo del valore dell'auto aziendale come fringe benefit dipende dall'uso che il dipendente ne fa (esclusivamente aziendale, misto o personale). Le tabelle ACI forniscono un punto di riferimento per determinare il costo chilometrico di esercizio e quindi il valore del benefit.

8. Calcolo del Fringe Benefit dell'Alloggio

Anche l'alloggio fornito dal datore di lavoro ha un valore che può essere tassato come reddito. La rendita catastale dell'immobile, insieme ad altre spese associate, viene utilizzata per determinare il valore del benefit.

9. Fringe Benefits per gli Amministratori

Gli amministratori di società ed enti possono anche beneficiare dei fringe benefits. Tuttavia, dato il loro ruolo speciale e le responsabilità, ci sono regolamentazioni specifiche che determinano come questi benefit vengono tassati.

Conclusione

La gestione e la tassazione dei fringe benefits sono complesse e richiedono una conoscenza approfondita delle leggi e delle regolamentazioni. È essenziale che le aziende consultino esperti in materia fiscale e legale per garantire che i benefit siano offerti e tassati in modo corretto.

Fondo per il sostegno alla Transizione Industriale: Una Nuova Opportunità per le Imprese Italiane



Giovanni Terlato
Dottore Commercialista e
Revisore

Il cambiamento climatico rappresenta una delle principali sfide globali del nostro tempo, ed è per questo motivo che l'Unione Europea ha delineato politiche stringenti per contrastarlo.

L'Italia, in sintonia con tali direttive, ha lanciato un nuovo bando che mette a disposizione ben **300 milioni di euro**, con l'obiettivo di favorire l'adeguamento del sistema produttivo italiano.

Chi può beneficiarne?

Il bando si rivolge a imprese di qualsiasi dimensione, purché operanti in Italia nei settori estrattivo e manifatturiero (sezioni B e C ATECO 2007). La chiara condizione è che devono essere regolarmente costituite, attive e iscritte nel registro delle imprese.

A quali progetti è destinato il fondo?

Le imprese possono accedere al fondo per progetti che mirano a:

- Introdurre misure per il miglioramento dell'efficienza energetica.
- Cambiare in maniera fondamentale il processo di produzione per ottenere un risparmio energetico.

Il range di spesa ammissibile per i progetti varia tra i 3 e i 20 milioni di euro.

Sono ammissibili le spese strettamente funzionali alla realizzazione dei programmi di investimento relative all'acquisto e alla costruzione di immobilizzazioni, che riguardino:

- Suolo aziendale e relative sistemazioni (entro il 10% dell'investimento totale ammissibile);

- Opere murarie e assimilate (nel limite del 40% dell'investimento totale ammissibile e solo se funzionali agli obiettivi ambientali);
- Impianti e attrezzature varie di nuova fabbricazione;
- Programmi informatici, brevetti, licenze, know-how e conoscenze tecniche non brevettate.

La misura ammette, inoltre, le spese per la formazione del personale. Nello specifico, sono ammesse:

- spese di esercizio relativi a formatori e partecipanti alla formazione connessi al progetto e costi servizi di consulenza;
- Spese di personale.

Quanto si può ottenere?

L'entità dell'agevolazione varia in base al tipo di progetto e alle dimensioni dell'impresa. Tuttavia, il 50% delle risorse è destinato alle imprese energivore.

Le agevolazioni vengono concesse sotto forma di **contributi a fondo perduto** e variano tra il **30% e il 45%** delle spese ammissibili.

Esistono ulteriori maggiorazioni per piccole e medie imprese, così come incentivi basati sulla zona geografica dell'investimento.

Quando presentare la domanda?

È possibile presentare le domande a partire dalle ore 12.00 del 10 ottobre 2023 e la scadenza finale è fissata alle ore 12.00 del 12 dicembre 2023.

In conclusione, questa è una grande opportunità per le imprese italiane che vogliono adeguarsi alle normative ambientali europee e al contempo migliorare la propria efficienza energetica.

Consigliamo alle imprese interessate di prendere visione completa del bando e di iniziare quanto prima la preparazione della domanda.

Per ulteriori dettagli o assistenza nella preparazione della domanda, il team dello studio commerciale Crispino è a vostra disposizione.

“DL SUD” e ZES unica nel mezzogiorno



Armando Crispino
Titolare dello Studio -
Dottore Commercialista
e Revisore

In un'ottica di rilancio economico del Mezzogiorno d'Italia, il Consiglio dei ministri ha approvato un decreto-legge (cd. “DL Sud”) che introduce disposizioni urgenti in materia di politiche di coesione e per il rilancio, appunto, dell'economia nelle aree delle regioni del Sud Italia.

Il testo introduce specifiche misure finalizzate alla crescita ed al consolidamento economico delle aree meridionali, con l'obiettivo di renderle più idonee per lo sviluppo e per la crescita dimensionale del sistema produttivo.

A decorrere dal 1° gennaio 2024, è stata istituita una nuova Zona Economica Speciale (ZES) per il Mezzogiorno, ovvero la “ZES unica”, comprendente i territori delle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia, Sardegna, la quale sostituirà le attuali otto ZES istituite nei territori del Mezzogiorno.

Il decreto-legge introduce anche un nuovo sistema di governance della “ZES unica”, confermando la previsione di una Cabina di regia istituita presso la PCM alla quale sono attribuite di funzioni d'indirizzo, coordinamento, vigilanza e monitoraggio della ZES unica e, al contempo, prevedendo l'istituzione di una nuova Struttura di missione presso la PCM.

Di conseguenza, si ridefiniscono gli adempimenti procedurali.

È, altresì prevista l'istituzione, presso la Presidenza del Consiglio ed alle dirette dipendenze del Ministro per gli affari europei, il Sud, le politiche di coesione e il PNRR, la “Struttura di missione per la ZES”, con una durata di 3 anni.

Detta Struttura dovrà fornire supporto all'Autorità poli-

tica delegata in materia di ZES, per l'esercizio delle funzioni d'indirizzo e coordinamento dell'azione strategica del Governo e di predisposizione ed aggiornamento del Piano strategico ZES, nonché delle attività necessarie a prevenire tentativi d'infiltrazione da parte della criminalità organizzata.

All'interno dell'area ZES, le aziende già operative e quelle che s'insedieranno potranno beneficiare di diverse tipologie di vantaggi (speciali condizioni), quali la previsione di un'autorizzazione unica per l'avvio delle attività produttive ed il riconoscimento, fino al 2026, di un **CREDITO D'IMPOSTA** nella misura massima consentita dalla Carta degli aiuti a finalità regionale 2022-2027, per l'acquisizione dei beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive.

L'insediamento in una Zona Economica Speciale (ZES) comporta numerosi vantaggi per le imprese, rendendo particolarmente attraente l'idea di avviare o trasferire attività in tali aree. Ecco un elenco dei principali benefici che le ZES offrono:

- *Incentivi Fiscali*: le ZES offrono sgravi fiscali significativi, riduzioni su determinate imposte o crediti d'imposta per incentivare le nuove imprese ad insediarsi.
- *Procedure Semplificate*: le ZES sono caratterizzate da un regime burocratico semplificato, consentendo alle imprese di ottenere licenze e permessi in tempi più brevi e con meno ostacoli.
- *Agevolazioni Creditizie*: le ZES collaborano con istituti finanziari per offrire finanziamenti a condizioni preferenziali alle imprese insediate.
- *Opportunità di Export*: Dato l'orientamento internazionale di molte ZES, le imprese beneficiano di una vasta rete di contatti e di supporto per attività di export.
- Lo Studio Commerciale Crispino può svolgere un ruolo chiave per le imprese che desiderano insediarsi in una Zona Economica Speciale (ZES) o in altre aree di interesse.

Ecco un elenco di servizi e assistenza che lo Studio Commerciale Crispino offre:

- *Analisi di Fattibilità*: Valutare le opportunità e i rischi associati all'insediamento nella ZES, basandosi su una profonda comprensione delle esigenze dell'impresa e dei benefici offerti dalla ZES.
- *Consulenza Fiscale*: Informare l'impresa sui vantaggi fiscali disponibili, aiutandola a sfruttare al meglio crediti d'imposta, sgravi e altre agevolazioni.
- *Procedure Burocratiche Semplificate*: Assistere l'impresa nella navigazione tra le procedure burocratiche, garantendo che tutti i documenti e le licenze necessarie vengano ottenuti in tempi rapidi.
- *Consulenza Legale*: Fornire assistenza legale per qualsiasi questione relativa all'insediamento, compresi i contratti di locazione, l'acquisto di immobili e le questioni legate al lavoro.
- *Pianificazione Strategica*: Collaborare con l'impresa per sviluppare una strategia di insediamento e crescita all'interno della ZES.
- *Accesso a Finanziamenti*: Guidare l'impresa attraverso le opzioni di finanzia-

mento disponibili, inclusi prestiti agevolati o sovvenzioni, e assistere nella preparazione delle domande.

In conclusione, le Zone Economiche Speciali rappresentano un'opportunità straordinaria per le imprese che puntano a crescere e innovare, offrendo vantaggi significativi sia dal punto di vista fiscale che burocratico.

L'insediamento in una ZES, tuttavia, richiede una pianificazione accurata e una comprensione approfondita delle regolamentazioni e delle opportunità. È essenziale, dunque, avvalersi di consulenti esperti e preparati.

Lo Studio Commerciale Crispino è a disposizione per accompagnare le aziende in questo percorso, garantendo un supporto completo e altamente qualificato.

Il futuro economico del Mezzogiorno passa anche attraverso queste iniziative e, insieme, possiamo costruire un domani prospero e sostenibile.

Tecnogroup Lab: Eccellenza nell'Industria Agroalimentare

Introduzione

Nel panorama industriale moderno, la tecnologia e l'innovazione giocano un ruolo cruciale nel garantire la qualità e l'efficienza. Tecnogroup Lab, con la sua profonda esperienza nel settore agroalimentare, è un esempio di come la tecnologia d'avanguardia può rivoluzionare la catena di fornitura alimentare.

Storia e Missione

Tecnogroup Lab nasce dalla passione per l'innovazione e dalla dedizione per l'industria agroalimentare. La sua missione è fornire soluzioni tecnologiche di alta qualità per migliorare e ottimizzare la produzione, lavorazione e conservazione di prodotti ortofrutticoli.

Tecnogroup Lab, azienda pioniera nel settore tecnologico, nonostante una robusta reputazione e un portfolio cliente consolidato, aveva identificato alcune criticità nei propri processi contabili e nella formazione del personale.

Principali Sfide

1. *Gestione delle Risorse Finanziarie:* L'azienda aveva processi contabili obsoleti, che spesso portavano a inefficienze e ritardi.
2. *Ottimizzazione Fiscale:* La necessità di massimizzare l'efficienza fiscale e ridurre il carico fiscale.
3. *Formazione del Personale:* Necessità di implementare programmi di formazione coerenti con gli incentivi Formazione 4.0.

I 16

Il Ruolo dello Studio Commerciale Crispino

1. Analisi e Pianificazione:

Lo studio ha condotto un audit dettagliato delle operazioni di Tecnogroup Lab, cartografando le inefficienze e identificando aree di miglioramento.

2. Modernizzazione dei Processi Contabili:

Digitalizzazione: L'introduzione di sistemi di contabilità digitali ha garantito precisione, trasparenza e accessibilità in tempo reale ai dati contabili e finanziari.

Automazione: Attraverso l'uso di software avanzati, molte delle attività contabili ripetitive sono state automatizzate, liberando risorse preziose e riducendo gli errori.

Formazione: Il personale di Tecnogroup Lab è stato formato sull'utilizzo di nuovi strumenti, garantendo così un'adozione senza intoppi e un uso efficiente delle nuove tecnologie.

3. Pianificazione Fiscale Strategica:

Attraverso una profonda analisi delle normative fiscali e delle esigenze specifiche dell'azienda, lo studio ha sviluppato una strategia fiscale personalizzata che ha permesso a Tecnogroup Lab di beneficiare di significative agevolazioni.

4. Incentivi Formazione 4.0 e Sviluppo del Personale:

Lo Studio Commerciale Crispino ha informato l'azienda sugli incentivi disponibili attraverso il programma Formazione 4.0. Questi incentivi sono stati utilizzati per programmi di formazione avanzata, focalizzandosi su competenze digitali e gestione avanzata dei processi.

Questa formazione ha migliorato notevolmente la produttività e ha preparato il team di Tecnogroup Lab per le sfide future.

17

Risultati

Tecnogroup Lab ha beneficiato di un netto miglioramento nella gestione delle sue risorse finanziarie, ha ottenuto un carico fiscale ottimizzato e ha visto una trasformazione nella competenza e nell'efficacia del suo personale.

Conclusione

Con l'aiuto dello Studio Commerciale Crispino, Tecnogroup Lab è riuscita a modernizzare e ottimizzare le sue operazioni, garantendo una crescita sostenibile e preparandosi per le future sfide del mercato tecnologico. Questa collaborazione sottolinea l'importanza di avere partner esperti e informati per navigare nell'evoluzione continua del mondo degli affari.

Le Società Holding in Italia

LA SCELTA DELLA TIPOLOGIA DI HOLDING: la SRL



Armando Crispino
Titolare dello Studio -
Dottore Commercialista
e Revisore

Le società holding rappresentano una struttura imprescindibile per molte imprese, fornendo un framework che consente una gestione centralizzata degli asset aziendali e offrendo allo stesso tempo una serie di vantaggi in termini fiscali e strategici. In Italia, come nel resto del mondo, le società holding possono assumere diverse forme giuridiche. Questo articolo si focalizzerà sulla scelta della Srl come forma di holding.

Le società di capitali rappresentano una delle forme giuridiche più adatte alla funzione di holding. La loro caratteristica fondamentale è l'autonomia patrimoniale perfetta. In pratica, ciò significa che il patrimonio della società è separato e distinto da quello dei singoli soci. Questa separazione assicura che i beni e le obbligazioni della società non si confondano mai con quelli dei soci. Questa autonomia patrimoniale ha ripercussioni importanti in termini di responsabilità. In caso di debiti o obbligazioni, solo il patrimonio della società viene utilizzato per soddisfare tali responsabilità, e non quello dei singoli soci. Questo principio protegge il patrimonio personale dei soci e rende le società di capitali uno strumento particolarmente attraente per chi desidera proteggere i propri beni.

Oltre a questa separazione patrimoniale, le società di capitali godono di personalità giuridica. Ciò implica che, una volta iscritta al Registro delle Imprese, la società diventa un'entità giuridica distinta, con diritti e obbligazioni proprie.

Nel panorama delle società di capitali, la Srl si distingue come una scelta particolarmente flessibile e adatta a molte imprese. A differenza delle Spa, dove i soci detengono azioni, in una Srl i soci detengono quote del capitale sociale. Questa struttura rende la Srl una scelta

ideale per imprese di dimensioni ridotte o per chi cerca una maggiore semplicità nella gestione della società.

In questo panorama, la Srl emerge con specifici benefici, specialmente alla luce dei diversi regimi fiscali disponibili. Esaminiamo queste particolarità, focalizzandoci sulle distinzioni tra holding pure e miste e sui regimi di participation exemption (pex) e di consolidato fiscale nazionale.

Holding Pure vs Holding Miste:

Le holding possono assumere diverse forme a seconda delle loro attività principali. Le "holding pure" esercitano prevalentemente o esclusivamente attività legate all'assunzione di partecipazioni. Queste sono differenti dalle "holding miste", le quali, oltre all'assunzione di partecipazioni, si dedicano anche ad altre attività come quelle industriali, commerciali, immobiliari o di prestazione di servizi. Questa distinzione può comportare l'assoggettamento a regimi fiscali e contabili differenti.

Regime dei Dividendi

Le società holding in forma di Srl beneficiano di un regime fiscale favorevole per quanto riguarda la distribuzione dei dividendi. Infatti, in Italia, una parte significativa dei dividendi ricevuti da una holding Srl da una partecipata può essere esentata dall'imposizione se soddisfatte determinate condizioni. Questo aspetto può rappresentare un significativo risparmio fiscale e quindi un ritorno economico più elevato per i soci.

Regime di Participation Exemption (PEX):

La pex rappresenta un regime impositivo agevolato applicabile alle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni, a patto che vengano rispettati certi criteri:

- a) Possesso ininterrotto delle partecipazioni dal primo giorno del dodicesimo mese precedente la cessione;
- b) Classificazione delle partecipazioni come immobilizzazioni finanziarie nel primo bilancio chiuso durante il periodo di possesso;
- c) Residenza fiscale ininterrotta della società partecipata in uno Stato con scambio di informazioni;
- d) Esercizio ininterrotto di attività commerciale da parte della società partecipata, escludendo quelle con patrimonio prevalentemente immobiliare.

Per le holding focalizzate prevalentemente sull'assunzione di partecipazioni, i criteri c) e d) vengono verificati attraverso le società indirettamente partecipate. L'attività di detenzione di partecipazioni è considerata "prevalente" se rappresenta più della metà del valore effettivo del patrimonio sociale.

Sulla base di questi criteri, anche una società operativa può essere classificata come una holding mista, e può usufruire del regime pex. Le società di persone possono anche accedere a questo regime, ma in una forma meno agevolativa.

Regime di Consolidato Fiscale Nazionale:

Questo regime può essere adottato dalle holding che controllano una o più società. Esso permette di consolidare il reddito Ires di tutte le società partecipanti, sommando algebricamente ogni base imponibile delle dichiarazioni dei redditi di ciascuna società.

In conclusione, la Srl come struttura Holding in Italia offre una combinazione di flessibilità organizzativa e ottimizzazione fiscale, grazie ai vari regimi disponibili. Per le aziende, scegliere la giusta struttura e il regime fiscale può determinare significative economie e strategie di crescita sostenibile.

ROTTAMAZIONE QUATER:

Cosa occorre fare dopo la comunicazione delle somme dovute



Alessandra Casaccio
Dottore Commercialista

Il quadro generale

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione comunicherà entro il 30 settembre 2023 l'esito dell'istanza ai contribuenti che hanno inviato domanda di adesione alla definizione agevolata dei carichi riscossivi. Questa rottamazione, denominata "rottamazione quater", copre il periodo dal 1° gennaio 2000 al 30 giugno 2022.

La comunicazione ricevuta dai contribuenti è cruciale: non solo indica se l'istanza è stata accettata o respinta, ma in caso di accoglimento, indica l'importo da versare per definire la propria posizione e presenta i moduli di pagamento precompilati, già settati in base alle scelte fatte dal contribuente in fase di adesione.

I 21

Il contenuto della comunicazione

Con questa rottamazione, i debiti vengono estinti versando solamente l'importo principale e le spese legate ai procedimenti esecutivi e ai diritti di notifica. La comunicazione ricevuta dall'ADER non si limita a informare sul totale dovuto, ma dettaglia anche il piano di pagamento e fornisce i moduli per effettuarlo.

Cosa fare dopo aver ricevuto la comunicazione?

A seguito della ricezione della comunicazione, i contribuenti che hanno presentato l'istanza di adesione attraverso le piattaforme online dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione avranno due opzioni principali di pagamento:

- Versamento in un'unica soluzione: da effettuarsi entro il 31 ottobre 2023.
- Pagamento rateizzato: è possibile distribuire l'impor-

to totale in un massimo di 18 rate consecutive in un arco di 5 anni. La struttura di questo pagamento prevede:

Versamento delle prime due rate, pari al 10% del totale, entro il 31 ottobre e il 30 novembre 2023. Le restanti rate, di pari importo, si suddividono nelle date del 28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e 30 novembre di ogni anno a partire dal 2024.

Il versamento rateale ha un interesse del 2% annuo, che inizia a decorrere dal 1° novembre 2023. Si sottolinea la flessibilità concessa ai contribuenti: in caso di ritardo nel pagamento non superiore a cinque giorni, non si perde il beneficio dell'agevolazione.

Attenzione ai ritardi

Un ritardo nel versamento superiore ai cinque giorni previsti, sia per l'unica soluzione sia per una delle rate, rende inefficace l'agevolazione. Di conseguenza, le somme già versate vengono considerate come un acconto sul totale dovuto.

Conseguenze della decadenza dalla rottamazione quater

Una volta aderito alla rottamazione e beneficiario delle agevolazioni previste, è essenziale rispettare le scadenze e modalità stabilite per evitare di decadere dai benefici concessi. Qualora ciò non avvenga, le conseguenze sono diverse e gravose:

- *Reintegro delle somme:* In caso di decadenza, l'ammontare scontato dovuto a titolo di sanzioni e interessi di mora torna ad essere integralmente dovuto. In pratica, il debito originale viene ripristinato nella sua totalità, come se la rottamazione non fosse mai stata applicata;
- *Perdita delle somme già versate:* Le somme già pagate non vengono restituite al contribuente, ma vengono considerate come acconti sul debito totale. Ciò significa che, dopo la decadenza, il contribuente non solo perde i benefici della rottamazione ma deve anche saldare la differenza tra il debito originale e quanto già versato.
- *Procedimenti esecutivi:* L'Agenzia delle Entrate-Riscossione può avviare nuovamente i procedimenti esecutivi per il recupero delle somme dovute. Ciò può includere pignoramenti, conti correnti e altri beni mobili e immobili.
- *Effetti sul rating creditizio:* La decadenza dalla rottamazione può avere effetti negativi sulla reputazione creditizia del contribuente, rendendo più difficile ottenere prestiti o altre forme di credito.
- *Rischio di fallimento:* Nei casi più gravi, in cui le esposizioni fiscali sono particolarmente rilevanti e l'azienda mostra segni di instabilità finanziaria, la Procura può avanzare una richiesta di fallimento dell'imprenditore o della società, con gravi ripercussioni sia a livello professionale che personale per l'imprenditore.

In sintesi, la decadenza dalla rottamazione quater comporta il ripristino delle condizioni originarie, con l'aggravante delle somme già versate che vengono trattate come acconti sul debito. Per tale motivo, è di fondamentale importanza per il contribuente informarsi adeguatamente e rispettare tutte le scadenze e modalità previste per evitare queste pesanti conseguenze.

Adeguati assetti societari e contabili: L'imperativo regolamentare per prevenire crisi aziendali



Maria Concetta Di Pietro
Dottore Commercialista
e Revisore

Nel panorama imprenditoriale contemporaneo, l'obiettivo di prevenire e affrontare eventuali crisi aziendali è diventato di fondamentale importanza.

Per rispondere a questa necessità, è stato introdotto l'adempimento relativo agli "Adeguati Assetti Societari e Contabili", un baluardo cruciale per garantire la sostenibilità e la resilienza delle imprese.

Nel turbolento panorama economico attuale, le imprese stanno riconoscendo la crescente necessità di un approccio manageriale evoluto. Questa trasformazione non riguarda soltanto la gestione interna dell'azienda ma anche la consulenza fornita dai professionisti esterni.

Troppo spesso, soprattutto nelle imprese di ridotte dimensioni, la governance è caratterizzata da improvvisazione e mancanza di delega. In queste condizioni, emerge l'importanza di una cultura del controllo ben consolidata.

Il Cuore dell'Adempimento: Prevenzione e Integrità

Questa normativa obbliga le società a implementare specifiche strutture organizzative e contabili, mirate a riflettere accuratamente la situazione finanziaria e operativa, con l'obiettivo di prevenire eventuali crisi.

Questo implica:

- **Trasparenza:** Assicurare che ogni operazione finanziaria sia registrata e rappresentata in modo chiaro, offrendo una visione affidabile agli stakeholder.
- **Integrità:** Ogni transazione deve essere minuziosamente documentata, escludendo qualsiasi margine per omissioni o inesattezze.

- Responsabilità: Incoraggiare l'accountability a tutti i livelli aziendali, assicurando che le decisioni siano prese considerando l'interesse generale della società e i suoi stakeholder.

Implementare specifiche strutture organizzative e contabili è un concetto che riguarda la progettazione e l'adattamento dei sistemi interni di una società, con l'obiettivo di assicurare una gestione efficiente, trasparente e conforme alle normative vigenti.

Questo processo può includere diverse fasi e aspetti, come descritto di seguito:

- Strutture Organizzative:

Definizione di Ruoli e Responsabilità: Questo si traduce nell'identificare e delineare chiaramente le funzioni e le responsabilità di ciascun membro del personale, in modo che ogni individuo sappia esattamente quali sono i suoi compiti e a chi rispondere.

Procedimenti Operativi: Questi sono set di istruzioni o linee guida che dettagliano come determinate attività o processi dovrebbero essere eseguiti all'interno dell'organizzazione.

Circuiti di Approvazione: Stabilire chiaramente chi ha l'autorità per approvare determinate operazioni o decisioni, spesso attraverso una gerarchia di approvazione.

Flusso di Informazioni: Garantire che le informazioni fluiscono in modo efficiente e tempestivo tra i diversi dipartimenti e livelli gerarchici.

Strutture Contabili:

Sistemi di Registrazione: Implementare e mantenere sistemi che registrino accuratamente tutte le transazioni finanziarie, garantendo che siano facilmente tracciabili e verificabili.

Standard Contabili: Assicurarsi che tutte le operazioni contabili siano conformi agli standard contabili applicabili.

Controlli Interni: Mettere in atto procedure e sistemi per monitorare e verificare le operazioni finanziarie, prevenendo errori, frodi o irregolarità.

Report Periodici: Creare report finanziari, come bilanci e conti economici, a intervalli regolari per fornire una visione chiara e aggiornata della situazione finanziaria dell'impresa.

Audit: Metodi sistematici e indipendenti per verificare e validare le registrazioni contabili e assicurare l'integrità dei dati.

Implementare queste strutture specifiche è essenziale per garantire non solo la conformità con le normative e gli standard, ma anche per migliorare l'efficienza operativa e fornire una base solida per la crescita sostenibile e la gestione del rischio.

Il Tribunale di Cagliari del 19 gennaio 2022 sottolinea, tra le altre cose, la mancata adeguatezza dell'assetto organizzativo attraverso indici come *"la mancanza di mansionari chiari, l'assenza di un sistema di gestione e monitoraggio dei rischi aziendali e l'inadeguata struttura organizzativa."*

Relativamente all'assetto amministrativo, sono state evidenziate mancanze come l'omissione nella redazione di budget di tesoreria, assenza di strumenti di reporting e mancanza di un piano industriale chiaro. Per quanto riguarda l'assetto contabile, uno dei principali problemi riscontrati è l'inefficienza del sistema di gestione dei crediti commerciali e, in generale, una contabilità che non rispetta i tempi di bilancio e non fornisce informazioni appropriate ai revisori.

Pertanto la definizione del modello di business dell'azienda è il punto di partenza, seguito dall'elaborazione di un modello gestionale coerente, basato su decisioni informate e misurabili.

È cruciale analizzare sia i fattori esterni, identificando minacce ed opportunità, sia quelli interni, riconoscendo i punti di forza e debolezza. Questo consente di delineare chiaramente gli obiettivi e le strategie aziendali.

Il modello gestionale poi, trasforma questo in azioni operative attraverso regole di condotta, strumenti di analisi e sistemi informativi.

Perché Rivolgersi allo Studio Commercialista Crispino?

Competenza Specifica: Lo Studio Commercialista Crispino vanta una profonda esperienza nella guida delle aziende attraverso gli intricati corridoi della normativa, garantendo una completa conformità.

Approccio Personalizzato: Conosciamo le sfide uniche di ogni azienda. Proprio per questo, forniamo consulenza su misura, assicurando che la tua azienda non solo soddisfi, ma superi le aspettative regolamentari.

Supporto Continuativo: La prevenzione delle crisi aziendali non è un'attività una tantum. Offriamo un supporto costante per monitorare, valutare e adeguare gli assetti in base all'evoluzione della tua azienda e del contesto regolamentare.

In un'era di crescenti sfide economiche e di normative sempre più stringenti, l'adempimento sugli "Adeguati Assetti Societari e Contabili" rappresenta una bussola indispensabile per le aziende. Con lo Studio Commercialista Crispino al tuo fianco, puoi affrontare con fiducia questo percorso, garantendo un futuro prospero e resiliente per la tua impresa.

EVENTO

S T U D I O
CRISPINO

AL FIANCO NELLE TUE IMPRESE

CONVEGNO

**CHIUSURA DELL'ESERCIZIO:
NUOVI APPROCCI
PER ALLEGGERIRE
IL CARICO FISCALE**

CATANIA

9 novembre 2023

ore 14,30-17,30

Catania International Airport Hotel

TEAM

DELLO STUDIO CRISPINO

127



news
e approfondimenti

a cura di

24ORE
PROFESSIONALE

Stabile organizzazione e cessioni di beni in Italia

Francesco d'Alfonso, Il Sole 24 Ore, Estratto da "La Settimana Fiscale", Edizione del 27 settembre 2023, Pag. 37-42

QUADRO INTRODUTTIVO

Nell'ambito del sistema Iva, la nozione di stabile organizzazione viene utilizzata al fine sia di individuare il luogo di imposizione di talune operazioni transnazionali sia di determinare il soggetto debitore dell'imposta nei confronti dell'Erario.

STABILE ORGANIZZAZIONE

La nozione di stabile organizzazione è stata definita dal legislatore unionale attraverso l'articolo 11 del Regolamento Ue n. 282/2011. In base a quanto previsto da tale articolo, per stabile organizzazione deve intendersi qualsiasi organizzazione, diversa dalla sede dell'attività, caratterizzata da un grado sufficiente di permanenza e una struttura idonea in termini di mezzi umani e tecnici atti a consentirle di ricevere e di utilizzare i servizi che le sono forniti per le esigenze proprie nonché di provvedere ai servizi di cui assicura la prestazione. Pertanto, la disponibilità di un numero di identificazione ai fini Iva non è di per sé sufficiente a far supporre l'esistenza di una stabile organizzazione (articolo 11, par. 3, Regolamento Ue n. 282/2011). In Italia, la nozione di stabile organizzazione non è stata invece ancora prevista a livello normativo. L'articolo 7 del Dpr 633/1972 si limita infatti a fare riferimento al concetto di stabile organizzazione, senza tuttavia fornirne una definizione.

TERRITORIALITÀ IVA

Una volta delineata, sulla base dei criteri sopra delineati, l'esistenza di una stabile organizzazione, occorre valutare quale sia il ruolo di quest'ultima nell'ambito dell'operazione transnazionale realizzata. Ai fini della individuazione del luogo di imposizione Iva, le caratteristiche dei soggetti coinvolti (casa madre o stabile

I 29

organizzazione) assumono tuttavia rilevanza soltanto con riferimento alle prestazioni di servizi. L'esistenza di una stabile organizzazione non rileva infatti per la territorialità delle cessioni di beni, se non con riferimento alle cessioni di gas attraverso un sistema del gas naturale, dell'energia elettrica e del calore o del freddo mediante le reti di riscaldamento e di raffreddamento. Ad ogni modo, per quanto concerne i servizi, nell'ipotesi di prestazioni cd. «generiche» rese nei confronti di soggetti passivi, ovverosia di prestazioni di servizi per le quali il luogo di imposizione coincide con quello di stabilimento del committente, l'operazione è territorialmente rilevante ai fini Iva nel Paese di stabilimento del soggetto passivo o dell'ente assimilato a quest'ultimo che acquista il servizio o, in assenza di una sede di attività economica o di una stabile organizzazione di questa, nel luogo in cui gli stessi hanno il loro indirizzo permanente e la loro residenza abituale (articolo 20, Regolamento Ue n. 282/2011).

COMMITTENTE STABILITO IN PIÙ DI UNO STATO

Laddove poi il committente sia stabilito in più di uno Stato, l'articolo 21 del Regolamento Ue n. 282/2011, in linea con quanto disposto dall'articolo 44 della Direttiva n. 2006/112/Ce, dispone che l'operazione deve considerarsi effettuata nello Stato in cui il committente ha fissato la sede della propria attività economica. Secondo la Corte Ue, infatti, la sede dell'attività economica quale punto di collegamento prioritario ai fini dell'imposta sul valore aggiunto sembra costituire un criterio oggettivo, semplice e pratico, che offre grande certezza giuridica, essendo più facile da verificare rispetto all'esistenza, ad esempio, di una stabile organizzazione (Corte di Giustizia Ue 16 ottobre 2014, causa C-605/12). Inoltre, la presunzione che le operazioni sono fornite nel luogo in cui il soggetto beneficiario ha stabilito la sede della propria attività economica consente di evitare, tanto alle competenti autorità degli Stati membri quanto ai fornitori, di svolgere ricerche complesse al fine di determinare il punto di collegamento fiscale relativo alle stesse. Pertanto, per un operatore economico, il luogo in cui questi ha stabilito la sede della propria attività dev'essere considerato il punto di riferimento preferenziale. In particolare, potrà essere preso in considerazione un altro centro di attività a partire dal quale viene resa un'operazione esclusivamente laddove il riferimento a tale sede non conduca ad una soluzione razionale dal punto di vista fiscale o crei un conflitto di competenza con un altro Stato membro (Corte di Giustizia delle Comunità europee 17 luglio 1997, causa C-190/95). In sostanza, una stabile organizzazione assume valenza ai fini Iva soltanto allorché la sede dell'attività economica non possa costituire il prioritario riferimento per l'individuazione del collegamento territoriale ai fini dell'imposta delle operazioni realizzate dal soggetto passivo.

Ciò nondimeno, nell'ipotesi in cui la prestazione venga resa nei confronti di una stabile organizzazione del soggetto passivo, dovrà prendersi in considerazione il luogo della stabile organizzazione che riceve detto servizio e lo utilizza per le

proprie esigenze (articolo 21, Regolamento Ue n. 282/2011). In mancanza poi di una sede della propria attività economica o di una stabile organizzazione del soggetto passivo, il servizio sarà territorialmente rilevante nel luogo dell'indirizzo permanente o della residenza abituale dello stesso.

SOGGETTI CON PIÙ STABILI ORGANIZZAZIONI LOCALIZZATE IN STATI DIVERSI

Ancora più complessa è l'individuazione del committente laddove quest'ultimo sia un soggetto con più stabili organizzazioni localizzate in più Stati membri. Relativamente a tale situazione, occorre prendere in considerazione la natura e l'utilizzazione del servizio fornito e, laddove tale attività non sia sufficiente allo scopo, esaminare il contratto, l'ordinativo e il numero di identificazione Iva attribuito dallo Stato membro del destinatario e comunicatogli da quest'ultimo nonché verificare se la stabile organizzazione sia o meno l'entità che effettua il pagamento del servizio (articolo 22, Regolamento Ue n. 282/2011).

Allorché poi, attraverso la descritta attività di indagine, non sia possibile determinare la stabile organizzazione destinataria del servizio o qualora, nell'ambito di un contratto globale a beneficio di più stabili organizzazioni del committente site in diversi Stati, l'utilizzazione dei servizi sia non identificabile o non quantificabile, il prestatore può legittimamente considerare che i servizi siano forniti nel luogo in cui il destinatario ha stabilito la sede della propria attività economica. I descritti criteri possono tuttavia essere utilizzati non solo con riferimento alla particolare situazione oggetto della disposizione, ma, più in generale, al fine di individuare l'effettivo committente di un servizio (cfr. Risposta a interpello n. 217/E/2021).

I 31

DEBITORI D'IMPOSTA

Nell'ipotesi di fornitura di beni o di servizi territorialmente rilevanti in uno Stato membro effettuata da soggetti non residenti con stabile organizzazione in tale Stato membro, la disciplina Iva relativa all'individuazione del debitore d'imposta è assai complessa e articolata.

OPERAZIONI EFFETTUATE DALLA CASA MADRE ESTERA

Per quanto concerne il nostro Paese, per le operazioni effettuate direttamente dalla casa madre estera si deve fare riferimento al secondo e al terzo comma dell'articolo 17 del Decreto Iva. Tale disposizione, in particolare, prevede che gli obblighi Iva relativi alle operazioni effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti in Italia sono adempiuti da questi ultimi. Quindi, se la stabile organizzazione non interviene nell'operazione di cessione/prestazione, e, conseguentemente, il soggetto passivo estero si considera non stabilito in Italia, tutti gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi rese da soggetti non residenti che hanno una stabile organizzazione nel nostro Paese nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio

dello Stato devono essere adempiuti dai cessionari o dai committenti, attraverso il sistema del cd. «reverse charge». Ciò in conformità all'articolo 192-bis della Direttiva n. 2006/112/Ce, il quale stabilisce che un soggetto passivo che dispone di una stabile organizzazione nel territorio di uno Stato membro e che effettua in tale Paese una cessione di beni o una prestazione di servizi senza la partecipazione di una propria sede situata nello stesso Stato membro è considerato soggetto passivo non stabilito nel territorio di detto Stato.

OPERAZIONI EFFETTUATE DALLA STABILE ORGANIZZAZIONE

La stabile organizzazione può assumere sia la veste di normale «soggetto passivo stabilito» nel territorio in cui si trova, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute, sia quella di mero strumento del soggetto estero per quanto concerne l'adempimento degli obblighi e l'esercizio dei diritti con riferimento all'attività svolta da quest'ultimo nel territorio di stabilimento della stabile organizzazione. Relativamente a quest'ultima ipotesi, qualora le operazioni realizzate da soggetti non residenti siano effettuate nei confronti di soggetti diversi da quelli di cui all'articolo 17, secondo comma, del Dpr 633/1972, ossia di consumatori finali o soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, debitore d'imposta dovrà essere considerato il soggetto non residente cedente o prestatore, il quale, tuttavia, dovrà provvedere a tutti gli adempimenti Iva (fatturazione, registrazione, dichiarazione e versamento dell'imposta) tramite la propria stabile organizzazione (Cm 37/E/2011).

OPERAZIONI EFFETTUATE DIRETTAMENTE DALLA STABILE ORGANIZZAZIONE

Nell'ipotesi in cui, invece, le operazioni siano materialmente realizzate dalla stabile organizzazione, occorre fare riferimento al quarto comma dell'articolo 17 del Dpr 633/1972, in base al quale le sopra esaminate disposizioni relative alle operazioni effettuate da soggetti non residenti «non si applicano per le operazioni effettuate da o nei confronti di soggetti non residenti, qualora le stesse siano rese o ricevute per il tramite di stabili organizzazioni nel territorio dello Stato». In questa situazione, conseguentemente, si applicherà la regola generale di cui all'articolo 17, primo comma, del Decreto Iva, per cui sarà la stabile organizzazione che effettua le operazioni a risultare debitrice d'imposta nei confronti dell'Erario e ad assolvere agli ulteriori obblighi Iva (fatturazione, registrazione, dichiarazione) per esse previsti. Pertanto, laddove la stabile organizzazione partecipi (effettivamente, non, cioè, in via meramente formale) alle operazioni realizzate dalla casa madre estera, la stessa si comporterà come un normale soggetto passivo residente, in virtù di quanto previsto dall'articolo 192-bis della Direttiva n. 2006/112/Ce.

PARTECIPAZIONE DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE ALL'ATTIVITÀ DELLA CASA MADRE

Con riferimento al compimento di operazioni attive da parte di un soggetto non residente che possiede una stabile organizzazione nel luogo di effettuazione delle stesse è pertanto indispensabile capire se le operazioni realizzate siano materialmente effettuate dalla stabile organizzazione oppure direttamente dalla casa madre estera. In caso di non intervento («non partecipazione») da parte della stabile organizzazione, infatti, la casa madre dovrà considerarsi soggetto passivo non stabilito nel territorio di tale Stato membro e conseguentemente non dovrà ritenersi debitore dell'Iva in relazione all'operazione realizzata. Diventa pertanto determinante comprendere se la stabile organizzazione all'estero partecipa o meno all'attività della casa madre. Al riguardo, si considera che una stabile organizzazione partecipi alla cessione di beni o alla prestazione di servizi della casa madre nel caso in cui i mezzi tecnici o umani della stabile organizzazione siano utilizzati dalla casa madre per operazioni inerenti alla realizzazione della cessione di beni o della prestazione di servizi imponibile effettuata nello Stato membro, prima o durante la realizzazione di detta cessione o prestazione (articolo 53, Regolamento Ue n. 282/2011).

Tali mezzi non si considerano invece utilizzati per la realizzazione della cessione di beni o della prestazione di servizi qualora gli stessi siano impiegati unicamente per funzioni di supporto amministrativo, quali la contabilità, la fatturazione e il recupero crediti. Tuttavia, laddove venga emessa fattura con il numero Iva della stabile organizzazione, si considera, salvo prova contraria, che quest'ultima abbia comunque partecipato all'operazione della casa madre (articolo 53, Regolamento Ue n. 282/2011). Pertanto, sulla base di quanto disposto dall'articolo 192-bis della Direttiva n. 2006/112/Ce e dall'articolo 53 del Regolamento n. 282/2011, un soggetto passivo non residente si considera stabilito nello Stato membro in cui l'imposta è dovuta se (cfr. Risposta a interpello n. 57/E/2023):

- il soggetto passivo ha, in tale Stato membro, una stabile organizzazione;
- la stessa è «caratterizzata da un grado di permanenza sufficiente e da una struttura adeguata in termini di risorse umane e tecniche per consentirle di effettuare le cessioni di beni o servizi in cui interviene»;
- questa stabile organizzazione è effettivamente intervenuta in una prestazione di servizi o di beni fornita dal soggetto passivo;
- le risorse tecniche e umane della stabile organizzazione sono utilizzate «per operazioni inerenti all'adempimento della prestazione imponibile».

OPERAZIONE RILEVANTE IN ITALIA EFFETTUATA DA UNA STABILE ORGANIZZAZIONE ESTERA DI UN SOGGETTO PASSIVO NAZIONALE

Le citate disposizioni di cui all'articolo 192-bis della Direttiva n. 2006/112/Ce non si applicano, invece, quando un soggetto passivo ha stabilito la sede della propria attività economica nel territorio dello Stato membro in cui è dovuta l'Iva, a prescindere dal fatto che detta sede partecipi o meno alla cessione di beni o alla prestazione di servizi che egli effettua in detto Stato membro (articolo 54, Rego-

lamento Ue n. 282/2011).

OPERAZIONI DI ACQUISTO

Nonostante l'articolo 53, paragrafo 2, del Regolamento Ue n. 282/2011 fissi i criteri per stabilire se una stabile organizzazione partecipa o meno alla cessione di beni o alla prestazione di servizi che riguarda la casa madre esclusivamente con riferimento alle operazioni attive, si è ritenuto che non vi fossero ostacoli a una lettura a specchio dello stesso in relazione alle operazioni passive effettuate dalla stabile organizzazione (cfr. Risposta a interpello n. 52/E/2021). Conseguentemente, sebbene non sia stata direttamente coinvolta nella negoziazione e nella stipula del contratto di fornitura del gas, una stabile organizzazione italiana di un soggetto estero che interviene con propri mezzi umani e tecnici «durante» l'operazione di acquisto è stata considerata aver partecipato attivamente all'acquisto effettuato in Italia (Risposta a interpello n. 52/E/2021). Allo stesso tempo, l'agenzia delle Entrate ha chiarito che agli adempimenti relativi all'acquisto in Italia, presso terzi fornitori, di gas di riempimento da parte di un soggetto non residente nella Ue con stabile organizzazione nel nostro Paese, la quale tuttavia non ha alcun ruolo nell'ambito dell'acquisto, dovrà provvedere il cedente, direttamente, ai sensi dell'articolo 17, primo comma, del Decreto Iva, se stabilito in Italia, o attraverso un rappresentante fiscale oppure identificandosi direttamente nel nostro Paese, se lo stesso non è stabilito nel territorio dello Stato (Risposta a interpello n. 193/E/2020). Laddove invece fosse la stabile organizzazione ad intervenire nell'operazione acquisendo essa stessa il gas da un cedente estero, sarebbe detta stabile organizzazione a essere il soggetto debitore d'imposta.

| 34

RISPOSTA A INTERPELLO 374/E/2023

Conformemente a precedenti interventi di prassi (cfr. Risposta a interpello n. 52/E/2021 e n. 57/E/2023), l'agenzia delle Entrate, nella risposta a interpello n. 374 del 2023, ha ritenuto che, in relazione a particolari operazioni di vendita e acquisto territorialmente rilevanti ai fini Iva in Italia realizzate nel nostro Paese da un soggetto non residente, la partecipazione della stabile organizzazione a tali ultime operazioni deve considerarsi tale da qualificare detta succursale quale debitore d'imposta delle operazioni. In particolare, tale stabile organizzazione, pur non negoziando direttamente i contratti di acquisto e vendita, effettua una serie di operazioni che riguardano essenzialmente:

- la gestione dei rapporti con la clientela, sia per quanto riguarda le quantità da ordinare che per quel che concerne le eventuali modifiche qualitative da apportare ai prodotti e da sottoporre all'approvazione della casa madre;
- la gestione delle scorte e la supervisione del magazzino;
- i rapporti con gli stabilimenti di produzione;
- l'organizzazione delle consegne;

- i rapporti con i trasportatori dal magazzino di terzi ai clienti;
- l'assistenza in materia di fatturazione e contabilità;
- l'assistenza tecnica;
- il feedback con i clienti ed il controllo qualità.

Ebbene, sulla base della soluzione interpretativa adottata, dal punto di vista operativo/procedurale occorrerà, secondo l'agenzia delle Entrate, comportarsi nel seguente modo:

- per le operazioni di importazioni di beni, le bollette doganali dovranno riportare la partita Iva della stabile organizzazione; per gli acquisti intracomunitari di beni spediti in Italia, l'Iva sarà assolta in Italia dalla stabile organizzazione mediante integrazione della fattura del fornitore; per gli acquisti di servizi di stoccaggio da soggetti passivi italiani, saranno invece questi ultimi ad emettere fattura alla stabile organizzazione e ad assolvere agli obblighi d'imposta. Per tali operazioni di acquisto, inoltre, la stabile organizzazione potrà esercitare il relativo diritto alla detrazione dell'Iva;
- per quanto concerne le operazioni attive, per le cessioni domestiche, territorialmente rilevanti in Italia ai sensi dell'articolo 7bis del Dpr 633/1972, la stabile organizzazione rilascerà il documento fatture con applicazione dell'Iva, mentre per le cessioni intracomunitarie la stessa emetterà in regime di non imponibilità al ricorrere dei presupposti di cui all'articolo 41 del DL 331/1993.

CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

Nel caso in cui un soggetto passivo stabilito in un determinato Stato possenga contemporaneamente in uno o più diversi Stati una stabile organizzazione, non è mai agevole capire quale sia il luogo di effettuazione ai fini Iva di una operazione transnazionale in cui è coinvolto tale soggetto nonché quale sia il soggetto debitore dell'Iva. La distinzione non è di poco conto, dal momento che per quanto concerne le prestazioni di servizi cd. «generiche», per le quali, cioè, si applicano le regole generali in materia di determinazione del luogo di imposizione, l'individuazione del luogo di stabilimento del committente, nonché, in caso di operazioni nei confronti di persone non soggetti passivi, di quello del prestatore, diventa determinante ai fini dell'identificazione del luogo di imposizione relativo alle stesse. Con riferimento poi all'individuazione del soggetto debitore dell'Iva, l'articolo 192-bis della Direttiva n. 2006/112/Ce prevede che, in presenza delle sopra illustrate condizioni, un soggetto passivo che dispone di una stabile organizzazione nel territorio di uno Stato membro in cui è debitore d'imposta si considera soggetto passivo non stabilito nel territorio di tale Stato membro.

Ciò significa, in sostanza, che, in questa ipotesi, tale soggetto passivo non sarà ritenuto stabilito nello Stato membro in cui ha fornito beni o servizi e, per questo motivo, non sarà considerato debitore dell'imposta relativa all'operazione che ha effettuato e quindi il soggetto tenuto al pagamento dell'Iva. Detta imposta, infatti, in queste circostanze dovrà essere assolta dall'acquirente, mediante il mecca-

nismo del «reverse charge». La previsione di cui all'articolo 192-bis della Direttiva n. 2006/112/Ce, invero, è strettamente legata all'applicazione del «reverse charge» come strumento di semplificazione e di controllo nell'ambito delle operazioni effettuate in uno Stato membro da soggetti non residenti. Il cd. «reverse charge esterno», nello specifico, permette a un soggetto passivo non residente di evitare di dover aprire una posizione Iva in un altro Stato membro al solo fine di assolvere l'Iva dovuta. In questo contesto, il menzionato articolo 192-bis della Direttiva Iva, congiuntamente all'articolo 53 del Regolamento Ue n. 282/2011, consente di determinare se ad essere debitore dell'imposta sia la stabile organizzazione oppure il soggetto dello Stato membro che effettua l'acquisto. Nonostante la specifica finalità della disposizione unionale, l'agenzia delle Entrate ha tuttavia ritenuto applicabile il principio espresso da dette disposizioni anche in relazione alle operazioni passive effettuate dalla stabile organizzazione, con riferimento alle quali è necessario quindi verificare l'eventuale intervento della stessa. Secondo l'agenzia delle Entrate, in particolare, l'intervento diretto della stabile organizzazione nell'operazione passiva fa sì che la cessione si consideri effettuata nei suoi confronti, e non nei confronti della casa madre estera, e che la stessa diventi conseguentemente debitore d'imposta e adempia agli obblighi di fatturazione mediante il meccanismo del «reverse charge».

Tali principi vengono ribaditi, anche nella risposta a interpello in esame, nella quale tuttavia la stabile organizzazione diventa debitore dell'imposta sia per le operazioni attive che per quelle passive in cui è coinvolto il soggetto non residente. In conclusione, l'intervento della stabile organizzazione nelle cessioni/acquisti di beni e/o servizi territorialmente rilevanti in Italia effettuati da soggetti non residenti dev'essere valutato caso per caso, al fine di individuare, in relazione a ciascuna operazione, il debitore d'imposta. Nei documenti dell'agenzia delle Entrate, nulla si dice tuttavia circa il ruolo della partecipazione della stabile organizzazione ai fini della rilevanza territoriale delle operazioni. Al riguardo, non si ritiene che le disposizioni di cui all'articolo 53 del Regolamento Ue n. 282/2011 possano rilevare, oltre che per la determinazione del debitore d'imposta, anche in ordine all'individuazione del luogo di imposizione ai fini Iva, rimettendo in discussione quanto a tal fine determinato dalle norme individuate a tale scopo nell'ambito della Direttiva n. 2006/112/Ce e del Regolamento Ue n. 282/2011.

Divieto di compensazione, definizione delle contestazioni

Gianfranco Antico, Il Sole 24 Ore, Estratto da "La Settimana Fiscale", Edizione del 20 settembre 2023, n. 35, Pag. 56-58

DEBITI ISCRITTI A RUOLO E DIVIETO DI COMPENSAZIONE: LA NORMATIVA

Ormai da tempo l'Amministrazione finanziaria intercetta i soggetti che utilizzano in compensazione crediti erariali, in presenza di debiti superiori a 1.500 euro, iscritti a ruolo, e per i quali è scaduto il termine per il pagamento, in violazione dell'articolo 31, comma 1 del DL n. 78/2010, conv. con modif. dalla L. n. 122/2010, che ha imposto in questi casi, a decorrere dal 1° gennaio 2011, un divieto di compensazione (la norma non opera alcuna distinzione in ordine ai ruoli ordinari o straordinari e alle iscrizioni a ruolo a titolo definitivo o a titolo provvisorio, in quanto ciò che conta, ai fini della preclusione, è solo l'avvenuta scadenza del termine di pagamento del debito iscritto a ruolo).

Per la determinazione della soglia di 1.500 euro – che deve intendersi come limite assoluto – riferita ai debiti erariali scaduti, per cui scatta il divieto di compensazione fino all'estinzione dell'intero debito, è necessario fare riferimento agli importi in essere al momento del versamento (comprensivi di tutti gli accessori). In caso di inosservanza della disposizione, l'Ufficio competente provvede ad emettere atto di contestazione, ai sensi dell'articolo 16 del DLgs n. 472/1997, e applica la sanzione del 50% dell'importo dei debiti iscritti a ruolo (per imposte erariali e relativi accessori) e per i quali è scaduto il termine di pagamento, fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato.

La sanzione non può essere applicata fino al momento in cui sull'iscrizione a ruolo penda contestazione giudiziale o amministrativa e non può essere comunque superiore al 50% di quanto indebitamente compensato.

È, comunque, ammesso il pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte, con le modalità stabilite con il Dm 10 febbraio 2011 (1).

I crediti oggetto di compensazione in misura eccedente l'importo del debito era-

I 37

riale iscritto a ruolo sono oggetto di rimborso al contribuente secondo la disciplina e i controlli previsti dalle singole leggi d'imposta.

Analizziamo, quindi, le modalità con cui l'Amministrazione finanziaria pone in essere tale attività di controllo, attraverso anche le diverse indicazioni di prassi diffuse nel corso di questi anni, per fornire, unitamente al quadro normativo di riferimento, le diverse possibilità di definizione di queste contestazioni.

TRIBUTI OGGETTO DELLA NORMA

La Cm n. 4/E/2011 come la successiva Cm n. 13/E/2011, relativamente ai tributi cui far riferimento, hanno richiamato, a titolo esemplificativo, le imposte dirette, l'Iva e le altre imposte indirette, l'Irap e le addizionali ai tributi diretti, e le ritenute alla fonte relative alla stessa tipologia di imposte complessivamente sopra indicate.

Per quanto riguarda gli importi accessori a cui fa riferimento la norma, la Cm n. 13/E/2011 ha precisato che per tali devono intendersi, oltre a sanzioni e interessi, gli aggi, gli interessi di mora e le altre spese collegate al ruolo, quali quelle di notifica o quelle relative alle procedure esecutive sostenute dall'agente della riscossione e, in generale, tutte le spese rimborsabili all'agente della riscossione. Resta fermo che:

- in pendenza di ricorso, l'eventuale compensazione eseguita in violazione del divieto non è immediatamente sanzionabile, ma lo sarà solo eventualmente a seguito della definizione della controversia;
- la preclusione non opera nel caso di debiti per imposte erariali iscritti a ruolo non ancora scaduti al momento del versamento e neanche in presenza di ruoli sospesi.

Puntualizza la Cm n. 13/E/2011 che, nel caso di più cartelle, per importi e per scadenze diverse, occorrerà verificare il complessivo debito scaduto ancora in essere al momento dell'effettuazione del versamento e conseguentemente, in caso di pagamento parziale avvenuto in data anteriore a quella in cui s'intende procedere alla compensazione, occorrerà fare riferimento all'ammontare del debito residuo nel giorno di presentazione del modello F24. In ogni caso, la preclusione alla compensazione ha rilievo con riferimento ai singoli versamenti in compensazione (così la permanenza di un debito superiore ai 1.500 euro in occasione di un successivo versamento varrà comunque ai fini della preclusione stessa).

La preclusione viene meno attraverso il pagamento diretto all'agente della riscossione dell'intero debito scaduto. Il divieto di compensazione riguarda esclusivamente l'ipotesi di compensazione cd. "orizzontale o "esterna" che interviene tra tributi di diversa tipologia tramite il modello F24, mentre resta esclusa dal divieto la compensazione cd. "verticale" o "interna" (2), che interviene nell'ambito dello stesso tributo (ad esempio, quella "Iva con Iva" o "acconti Ires con saldi Ires a credito") (3).

La Cm n. 13/E/2011 ha altresì precisato, in ordine alle procedure concorsuali, che:

- la presenza di debiti erariali iscritti a ruolo nei confronti del fallito, scaduti e non pagati, ma maturati in data antecedente all'apertura della procedura

concorsuale, non costituisce causa ostativa alla compensazione tra i crediti e i debiti erariali formati, invece, nel corso della procedura stessa (4);

- le posizioni del rapporto debitorio e del rapporto creditorio sono relative a soggetti diversi (fallito e massa fallimentare) e a momenti diversi rispetto alla dichiarazione di fallimento, con conseguente illegittimità dell'eventuale compensazione, esclusa l'ipotesi in cui gli importi in questione derivino per effetto del trascinamento, nella procedura concorsuale, dall'attività del fallito precedente all'apertura della procedura stessa.

CASI PARTICOLARI

Segnaliamo dei casi particolari, su cui è intervenuta l'Amministrazione finanziaria:

- la risposta ad interpello n. 385/E/2020 che, dopo aver escluso la natura erariale dell'Imu, ha ritenuto inapplicabile il divieto di compensazione;
- la risposta ad interpello n. 451/E/2021 (in ordine al credito d'imposta investimenti in beni strumentali "Industria 4.0", di cui alle L. n. 160/2019 e n. 178/2000), dove è stato chiarito che il divieto di compensazione si riferisce esclusivamente ai crediti relativi ad imposte erariali mentre sono esclusi i contributi e le agevolazioni erogati a qualsiasi titolo sotto forma di credito d'imposta, anche se vengono indicati nella sezione "Erario" del modello F24;
- la Cm n. 5/E/2015, con riferimento al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, disciplinato dall'articolo 18 del DL n. 91/2014, conv. con modif. dalla L. n. 116/2014, ha ritenuto non applicabile il divieto di compensazione, così come, per il credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, di cui all'articolo 3 del DL n. 145/2013, come sostituito dall'articolo 1, comma 35, della L. n. 190/2014 (Cm n. 5/E/2016), per il credito d'imposta scuola (cd. "School bonus"), di cui all'articolo 1, commi da 145 a 150, della L. n. 107/2015 (Cm n. 20/E/2016), per il credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno, di cui all'articolo 1, commi da 98 a 108, della L. n. 208/2015 (Cm n. 34/E/2016), per il credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura (cd. "Art bonus"), di cui all'articolo 1 del DL n. 83/2014, conv. con modif. dalla L. n. 106/2014 (Cm n. 24/E/2014);
- la risposta ad interpello n. 331/E/2022, secondo cui il divieto di compensazione non trova applicazione nei confronti del credito d'imposta sui canoni di locazione ad uso non abitativo e affitto d'azienda, di cui all'articolo 28 del DL n. 34/2020, conv. con modif. dalla L. n. 77/2020.

39

DALL'ATTO DI CONTESTAZIONE ALLE MODALITÀ DI DEFINIZIONE DELLE CONTESTAZIONI

Una volta riscontrata la violazione, l'Ufficio provvede alla notifica dell'atto di contestazione, che contiene le motivazioni che hanno indotto all'emissione del provvedimento, con l'indicazione dei ruoli scaduti, che impediscono la compensazio-

ne. Ai fini dell'irrogazione della sanzione sono considerate le iscrizioni a ruolo sulle quali: non pende contestazione giudiziale o amministrativa; non è intervenuta sentenza definitiva; non è stata sospesa la riscossione alla data della compensazione; non è in corso un provvedimento di rateazione.

L'irrogazione della sanzione – misurata sull'intero importo del debito, ma che trova un limite nell'ammontare compensato – è effettuata con riferimento a ciascuna indebita compensazione operata in presenza di debiti iscritti a ruolo scaduti e non pagati superiori al limite di 1.500 euro.

Ricevuta la notifica dell'atto, se il trasgressore rinuncia a presentare ricorso, può definire la controversia con il pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione determinata e comunque non inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

La definizione agevolata impedisce l'irrogazione delle sanzioni accessorie.

Diversamente, il trasgressore, entro il termine di proposizione del ricorso, può produrre deduzioni difensive (5). In mancanza, l'atto di contestazione si considera provvedimento di irrogazione sanzioni.

L'impugnazione immediata non è ammessa e, se proposta, diviene improcedibile qualora vengano presentate deduzioni difensive in ordine alla contestazione.

In mancanza sia della definizione agevolata sia di deduzioni difensive, l'atto, come abbiamo visto, assume valenza di provvedimento di irrogazione sanzioni e, in quanto tale, sarà impugnabile.

Per le controversie di valore non superiore a 50.000 euro, il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una proposta di mediazione con rideterminazione della pretesa.

Non pervenendo, nei termini stabiliti, né la definizione agevolata con il pagamento del terzo né le deduzioni difensive o la proposizione di ricorso, l'Ufficio procederà alla riscossione coattiva, mediante iscrizioni a ruolo, del totale delle sanzioni irrogate, non definite.

(1) Il contribuente è tenuto a comunicare preventivamente all'agente della riscossione le posizioni debitorie da estinguere, con le modalità definite dall'agente della riscossione stesso. In assenza di tale comunicazione, l'imputazione dei pagamenti è effettuata dallo stesso agente.

(2) La Rm n. 68/E/2017 indica i codici tributo per i quali la compensazione si considera di tipo verticale o interna.

(3) Cfr. Cm n. 13/E/2011.

(4) La Rm n. 279/E/2002 aveva già precisato come non possa operare la compensazione fra crediti o debiti verso il fallito e, rispettivamente, debiti o crediti verso la massa fallimentare.

(5) Le sanzioni irrogate, qualora rideterminate a seguito dell'accoglimento delle deduzioni, sono definibili entro il termine previsto per la proposizione del ricorso, sempre con il pagamento delle sanzioni ridotte.