



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale di aggiornamento e supporto professionale

Numero 40 del 22 ottobre 2024

Focus settimanale:

- **Entro il 31 ottobre il riversamento del credito di ricerca e sviluppo**
- **Il nuovo divieto di compensazione**
- **L'IVA nel reverse charge esterno – seconda parte**
- **Banca dati strutture ricettive (BDSR) – Obbligo e richiesta del CIN**
- **Concordato preventivo biennale: le FAQ dell'Agenzia delle Entrate**

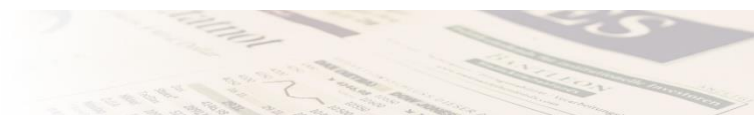
Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



8

Il Giudice ha sentenziato



10

.....	10
In breve	12
Entro il 31 ottobre il riversamento del credito di ricerca e sviluppo.....	12
Il nuovo divieto di compensazione	14
L'Approfondimento.....	16
L'IVA nel reverse charge esterno – seconda parte	16
L'Approfondimento.....	25
Banca dati strutture ricettive (BDSR) – Obbligo e richiesta del CIN	25
L'Approfondimento.....	37
Concordato preventivo biennale: le FAQ dell'Agenzia delle Entrate	37

Flash di stampa



Ravvedimento e cumulo giuridico

IL SOLE 24 ORE
14.10.2024

Tramite il D.lgs. 87/2024 sono state apportate modifiche al cumulo giuridico e tra queste la possibilità di applicare la sanzione unica ex art. 12 D.lgs. 472/1997 al ravvedimento operoso in relazione al singolo tributo e al medesimo periodo d'imposta.

Sanzione tributaria

IL SOLE 24 ORE
14.10.2024

Il decreto di riforma delle sanzioni tributarie (D.lgs. 87/2024) stabilisce che il contribuente che si adegua alle indicazioni rese dall'Amministrazione competente con i documenti di prassi riconducibili alle tipologie di cui all'art. 10-sexies, c. 1, lett. a) e b) L. 212/2000 non è punibile se provvede entro i successivi 60 giorni dalla data di pubblicazione delle stesse, alla presentazione della dichiarazione integrativa e al versamento dell'imposta dovuta. La violazione deve riguardare un'oggettiva incertezza sulla portata e ambito della norma tributaria.

Sospensione versamenti per alluvione nel 770/2024

IL SOLE 24 ORE
14.10.2024

In occasione della scadenza per la presentazione del modello 770/2024 il prossimo 31/10/2024, si ricorda che il quadro ST e il quadro SX1 presentano delle novità.

Modello Redditi

IL SOLE 24 ORE
14.10.2024

Il 31.10.2024 scade il termine di presentazione dei modelli Redditi 2024 e tra le novità si segnala:

- l'obbligo di compilazione del quadro LM per i soggetti che hanno applicato la flat tax incrementale;
- l'accettazione della proposta nel quadro P allegato agli ISA (se forfetari) o quadro LM nel modello Redditi in caso di accettazione del CPB;
- l'introduzione della sezione XXVII nel quadro RQ che va compilato solo dagli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili

internazionali nella redazione del bilancio.

Tassazione trust	IL SOLE 24 ORE 14.10.2024	Il D.Lgs. 139/2024 ha introdotto il nuovo art. 4-bis D.Lgs. 346/1990 che permette al trust di essere l'unico istituto giuridico dove è possibile scegliere quando assolvere l'onere tributario, ossia nel momento dell'entrata o dell'uscita.
Ravvedimento speciale	IL SOLE 24 ORE 15.10.2024	I contribuenti con partita Iva vedranno presto nei loro cassetti fiscali gli importi precalcolati per la sanatoria dei redditi 2018-2022.
Errori bloccanti per il 730 integrativo	ITALIA OGGI 15.10.2024	Un modello 730/2024 integrativo non può essere inviato se è stato compilato il quadro W al fine del monitoraggio e la liquidazione delle imposte dovute sulle attività detenute all'estero in quello originario.
Riversamento crediti ricerca e sviluppo	ITALIA OGGI 15.10.2024	I soggetti interessati possono sanare volontariamente le indebite compensazioni di crediti d'imposta per attività di ricerca e sviluppo relativi al periodo 2015-2019, versando solo l'importo del credito fruito e non anche le sanzioni e gli interessi entro la fine del mese di ottobre.
Disegno di legge di Bilancio 2025	ITALIA OGGI 15.10.2024	<p>Il disegno di legge di bilancio 2025 e il decreto collegato, prevedono tra le altre:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la conferma dell'attuale struttura dell'Irpef a 3 aliquote, anche se l'aliquota prevista per i redditi tra 28.000 e 50.000 euro potrebbe scendere al 33%; • taglio del cuneo fiscale per i redditi fino a 35.000 euro e un decalage per chi percepisce tra 35.000 e 40.000 euro; • contributo di 1.000 euro per i nuovi genitori con Isee massimo di 40.000 euro; • rifinanziamento dei contratti di sviluppo e Nuova Sabatini; • la detrazione al 50% per le ristrutturazioni edilizi, con tetto di

		spesa pari a 96.000 euro, solamente su abitazioni principali.
Nuove Faq sul concordato preventivo	IL SOLE 24 ORE 16.10.2024 IL SOLE 24 ORE 17.10.2024	L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una serie di Faq relative al CPB e tra queste si riporta: <ul style="list-style-type: none">• la non esclusione per le società che fanno parte del consolidato fiscale;• il contribuente forfetario che nel 2023 ha superato la soglia dei 100.000 euro di ricavi/proventi può accedere al CPB per il biennio 2024-2025 mentre chi ha superato la soglia degli 85.000 euro ma non quella dei 100.000 euro non può accedere;• il forfetario che nel 2024 supera la soglia dei 100.000 euro di ricavi ma non i 150.000 euro ha la possibilità di applicare il CPB solamente per il 2024;• non rileva il cambio di attività nell'ambito del regime forfetario nel 2023;• costituisce causa ostativa all'accesso l'omissione della dichiarazione dei redditi (oltre i 90 giorni previsti dall'art. 2, c. 7 D.P.R. 322/1998) relativamente ad uno dei tre periodi d'imposta anteriori all'accesso al concordato preventivo biennale.
Rischio penale su errori di compilazione del CPB	IL SOLE 24 ORE 16.10.2024	Nel compilare il modello per il concordato preventivo biennale (CPB) c'è il rischio di responsabilità penale in quanto alcune delle informazioni richieste sono rese attraverso un'autodichiarazione ex artt. 46 e 47 D.P.R. 445/2000.
Legge di bilancio	IL SOLE 24 ORE 17.10.2024	La prossima legge di bilancio dovrebbe prevedere: <ul style="list-style-type: none">• L'aumento della ritenuta al 42% sulla plusvalenza da bitcoin e l'eliminazione della web tax;• L'introduzione di alcune soglie per determinare l'importo massimo delle spese detraibili in un quoziente per premiare i nuclei familiari più

		<p>numerosi (es. 8% per redditi fino a 50.000);</p> <ul style="list-style-type: none"> • La proroga del bonus mobili con le attuali previsioni (50% con tetto massimo di spesa 5.000 euro); • La tracciabilità delle spese di rappresentanza (trasferte, ricevute taxi); • Collegamento diretto tra Pos e registratore di cassa, allineando così l'incassato con il dato inviato dal RT.
Ravvedimento speciale con maggiorazioni per gli anni del Covid	IL SOLE 24 ORE 17.10.2024 ITALIA OGGI 17.10.2024	La bozza del decreto Anticipi consente di accedere al ravvedimento speciale ai soggetti che aderiscono al concordato preventivo biennale anche in relazione alle annualità 2020 e 2021 per le quali i contribuenti hanno dichiarato la presenza di una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA per la diffusione della pandemia da Covid-19.
Bando materiali di recupero tax credit al 36%	IL SOLE 24 ORE 17.10.2024	Le imprese interessate al credito d'imposta per l'acquisto di materiali di recupero nel 2023 devono presentare domanda dalle ore 12:00 del 21.10 alle ore 12:00 del 20.12.2024 attraverso la procedura informatica accessibile all'area riservata del portale Invitalia.
Oneri da riversamento R&S	IL SOLE 24 ORE 18.10.2024	A livello contabile, l'onere da versare per la sanatoria entro il 31.10.2024, si deve imputare a conto economico (voce B14) nell'esercizio 2024 mentre ai fini Ires e Irap il costo non è deducibile. Il debito rateizzato va inoltre imputato alla voce D12 del passivo con gli interessi passivi soggetti al limite del 30% del RoI.
Ravvedimento speciale	IL SOLE 24 ORE 19.10.2024	Il ravvedimento speciale è disponibile anche per le partite Iva in concordato preventivo anche per i periodi d'imposta 2020 e 2021 caratterizzati dall'emergenza Covid con cause di esclusione dagli Isa.
Patente a crediti per il professionista	ITALIA OGGI 19.10.2024	L'Ispettorato Nazionale del Lavoro, tramite una Faq pubblicata sul sito istituzionale, ha precisato che anche il professionista deve

possedere la patente a crediti per lavorare
nei cantieri edili.

L'Agenzia interpreta



**Variazioni sui prezzi
sul transfer pricing**

INTERPELLO
N. 174
DEL 21.08.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la documentazione nazionale va redatta in lingua italiana, mentre il master file può essere redatto anche in lingua inglese.

Ace

INTERPELLO
N. 197
DEL 10.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che, in tema di Ace non si è in presenza di abuso di diritto quando vi è sostanza economica nell'operazione.

**Plusvalenze sul
palladio**

INTERPELLO A DRE
N. 956-19/2024

L'Agenzia delle Entrate, con risposta a interpello alla DRE, ha chiarito che le plusvalenze realizzate attraverso la cessione a titolo oneroso del palladio (sia allo stato grezzo che allo stato monetato) sono da considerarsi redditi diversi e sono, conseguentemente, da assoggettare all'imposta sostitutiva del 26%.

Iva di gruppo

INTERPELLO
N. 202
DEL 15.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che la società partecipante a una procedura di liquidazione Iva di gruppo in veste di controllata, che incorpora una società a sua volta partecipante a un'altra procedura in veste di controllante, può optare per una o per l'altra procedura da proseguire.

**Rinuncia al credito
senza nota di
variazione in
diminuzione**

INTERPELLO
N. 203
DEL 15.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che la rinuncia al credito non costituisce causa di annullamento del contratto originario. Non è possibile emettere una nota di variazione in diminuzione ai fini Iva.

**Dichiarazione
integrativa con
vecchio patent box**

INTERPELLO
N. 204
DEL 15.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, permette all'eccedenza di credito derivante da una procedura di "vecchio" patent box di essere riportata dall'incorporante che presenta una dichiarazione integrativa a favore, propria e del consolidato, compilando il quadro DI del modello Redditi

SC 2024, trattandosi di un'integrativa ultrannuale.

Bonus Mezzogiorno

PROVVEDIMENTO
N. 387400 DEL
15.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha informato che dal 17.10.2024 al 18.11.2024 è possibile prenotare il bonus Mezzogiorno per gli investimenti effettuati nel 2023 dalle imprese agricole, della pesca e dell'acquacoltura.

**Codici tributo
ravvedimento
speciale**

RISOLUZIONE
N. 50/E
DEL 17.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha comunicato il codice tributo da utilizzare nei modelli F24 per versare le somme dovute dai contribuenti che aderiscono al concordato preventivo biennale sui periodi di imposta dal 2018 al 2022 e che fruiscono del ravvedimento speciale.

**Fusione
transfrontaliera**

INTERPELLO
N. 206
DEL 19.10.2024

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che la fusione transfrontaliera di comparti di fondi lussemburghesi incorporati in Oicvm italiani di nuova costituzione si considera neutrale e non comporta quindi profili di entry tax.

Il Giudice ha sentenziato



**Mandato senza
rappresentanza alla
vendita**

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI ROMA
N. 8957/33/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Roma, ha dichiarato nullo l'avviso di liquidazione che aveva assoggettato a imposta proporzionale l'atto di acquisto a titolo gratuito di un immobile finalizzato alla esclusiva vendita del bene in nome del mandatario, ma per conto esclusivamente del mandante.

Cedolare secca

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA PUGLIA
N. 3308/22/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, ha ammesso l'applicazione della cedolare secca anche quando il locatore ha concesso la casa a un intermediario che gestisce gli affitti brevi, come tra l'altro previsto dalla Cassazione con sentenza 12395/2024.

**Passaggi
generazionali**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 18732/2024

La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che nei passaggi generazionali il requisito di controllo nel trasferimento di quote di società di capitali si considera integrato anche se la soglia (del 51%) viene raggiunta sommando alla quota ricevuta in comunione ereditaria dai discendenti quella già posseduta da uno o più dei coeredi.

**Appelli tributari e
nuove prove**

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA CAMPANIA
N. 5321/08/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, ha affermato che i mezzi di prova non prodotti in primo grado sono da ritenere inammissibili in appello per i ricorsi proposti dopo il 5.01.2024.

**Adesione definitiva
anche senza
pagamento**

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 26618/2024

La Cassazione, con l'ordinanza, ha precisato che la sottoscrizione dell'atto di accertamento con adesione da parte del contribuente e dell'Ufficio, nel caso in cui non è seguito il successivo pagamento, non consente di impugnare l'avviso di accertamento originariamente notificato.

Quantificazione contributo unificato	CORTE DI CASSAZIONE N. 26439/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha chiarito che per quantificare il contributo unificato tributario occorre fare riferimento al valore dell'atto impugnato, senza valutare anche quello degli atti sottesi.
Accollo dei debiti	CORTE DI CASSAZIONE N. 23934/2024	La Cassazione, con l'ordinanza, ha affermato che in ambito tributario la compensazione dei crediti del modello F24 deve avvenire tra i medesimi soggetti.
Segreto professionale	CORTE DI CASSAZIONE N. 36775/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che il commercialista indagato per reati tributari non può opporre il segreto professionale per evitare, durante una perquisizione nello studio, il sequestro di documenti.
Estinzione del reato e assoluzione del merito	CORTE DI CASSAZIONE N. 36208/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha precisato che dopo la condanna dell'inquisito in primo grado anche al risarcimento del danno alla parte civile, il giudice d'appello deve anche valutare se sussistono i presupposti per l'assoluzione nel merito.
Reddito prodotto negli Emirati	C.G.T. DI PRIMO GRADO DI ROMA N. 5215/2024	La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Roma, ha stabilito che il reddito prodotto per attività lavorativa dipendente negli Emirati, se il contribuente risulta essere ivi residente, non è soggetto a Irpef, nonostante il datore di lavoro sia un'impresa italiana.
Commercialista che aiuta l'evasore	CORTE DI CASSAZIONE N. 36776/2024	La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che per il commercialista che si ritrova indagato insieme ai clienti, in quanto fornisce gli strumenti concreti per evadere il fisco, scatta il sequestro anche per tale consulente.
Ricarica auto elettrica ai fini Iva	CORTE DI GIUSTIZIA UE C-60/23	La Corte di Giustizia Europea ha precisato che la fornitura di energia per la ricarica dell'auto elettrica è una cessione di beni ai fini Iva.

In breve

Entro il 31 ottobre il riversamento del credito di ricerca e sviluppo

Il 31 ottobre scade il termine ultimo per presentare la domanda per la procedura di riversamento del credito di ricerca e sviluppo. Questa speciale sanatoria, disciplinata dall'art. 5 commi 7-12 del DL 146/2021, fornisce la possibilità di regolarizzare le indebite compensazioni del credito ricerca e sviluppo ex art. 3 del DL 145/2013 effettuate sino al 22 ottobre 2021, limitatamente alle spese sostenute ma ritenute non agevolabili, con stralcio delle sole sanzioni, degli interessi e la non punibilità per il delitto di indebita compensazione previsto all'art. 10-*quater* del D.Lgs. 74/2000.

Tale regolarizzazione è preclusa se il credito è frutto di condotte fraudolente, oggettivamente o soggettivamente simulate o di false rappresentazioni della realtà basate sull'utilizzo di documenti falsi o di fatture che documentano operazioni inesistenti. Lo stesso vale se manca la documentazione strumentale a dimostrare il sostenimento delle spese.

Per le indebite compensazioni contenute in PVC consegnati dopo il 22 ottobre 2021 i contribuenti non sono tenuti a regolarizzare tutti i crediti contestati, ma possono scegliere di regolarizzarne solo alcuni (risposta Agenzia delle Entrate alla videoconferenza del 26 gennaio 2023).

È quindi, obbligatorio, il pagamento in un'unica soluzione qualora si intenda riversare crediti accertati con un atto di recupero o impositivo non definitivi al 22 ottobre 2021 o constatati a seguito di consegna di un PVC entro il 22 ottobre 2021. Il provv. 1° giugno 2022 n. 188987 § 8.3 ha implicitamente precisato che per "atto istruttorio" si deve intendere il PVC.

Il provv. Agenzia delle Entrate 1° giugno 2022 n. 188987 ammette la rateazione, invece, quando sia stato notificato un atto di recupero o un atto impositivo in data successiva al 22 ottobre 2021 o sia stato consegnato un PVC dopo il 22 ottobre 2021.

La domanda deve essere presentata solo una volta telematicamente entro il 31 ottobre 2024 direttamente dal contribuente o da un intermediario abilitato a Entratel (ex art. 3 comma 2-*bis* e 3 del DPR 322/98).

Gli intermediari devono rilasciare al soggetto interessato una copia cartacea del modello predisposto con modalità informatica e una copia dell'attestazione dell'avvenuto ricevimento dell'istanza.

Non è prevista l'integrazione di una domanda già trasmessa. Infatti per correzioni o integrazioni è richiesto l'invio di una nuova domanda nella quale si deve barrare la casella "Istanza sostitutiva" presente sul modello, il quale dovrà essere compilato in ogni quadro e inviato sempre entro il 31 ottobre 2024.

Una volta presentato il modello, si dovrà eseguire il riversamento del credito compensato entro il 16 dicembre 2024 (senza avvalersi della compensazione), anche in tre rate annuali di pari importo maggiorate degli interessi legali (16 dicembre 2024, 16 dicembre 2025 e 16 dicembre 2026). L'importo del credito deve essere riversato, mediante il modello F24, utilizzando i codici tributo istituiti con la ris. Agenzia delle Entrate 5 luglio 2022 n. 34. Nel caso di pagamento rateale sono dovuti gli interessi legali dal 17 dicembre 2024.

Le sanzioni e gli interessi già pagati a seguito di accertamento o contestazione del credito non possono essere scomputati (provv. Agenzia delle Entrate 1° giugno 2022 n. 188987).

Nel caso in cui non venga pagata una delle rate la procedura non si perfeziona e il residuo importo verrà iscritto a ruolo con sanzione del 30% e interessi con decorrenza 17 dicembre 2024.

Il nuovo divieto di compensazione

L'articolo 34 del D.L. 223/2006, comma 49-quinquies, modificato dall'articolo 1 della legge 30 dicembre 2023, n. 213, ha stabilito che non è possibile compensare importi a debito con ruoli scaduti o accertamenti esecutivi affidati in riscossione di importo complessivamente superiore a 100.000 euro dallo scorso 1.07.2024.

Con la circolare n. 16/E/2024, l'Agenzia ha fornito le prime osservazioni in merito. Tra le varie precisazioni si trova che il limite dei 100.000 euro trova applicazione anche nel caso di crediti compensabili pari a 200.000 euro e carichi per 150.000 euro; questo perché il limite va considerato in modo "assoluto" e non è possibile compensare, in questo caso, 50.000 euro.

Per determinare l'importo limite di 100.000 euro è necessario considerare i ruoli per le imposte erariali e quelli derivanti da avvisi di recupero dei crediti di imposta, oltre agli importi richiesti a titolo di sanzioni ed interessi. Non vanno invece considerati gli interessi di mora e gli oneri di riscossione.

Il divieto di compensazione trova applicazione poi a prescindere dalla circostanza che il ruolo sia ordinario, straordinario, o derivi da riscossione a titolo definitivo o provvisorio.

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che rilevano, per determinare la soglia:

- le somme iscritte a ruolo dopo 60 giorni dalla data di notifica della cartella di pagamento;
- le somme contestate con accertamenti esecutivi dopo 30 giorni dal termine per proporre ricorso;
- i carichi affidati, ai sensi dell'articolo 29, D.L. 78/2010, per il mancato pagamento degli importi dovuti a titolo provvisorio a seguito della proposizione del ricorso, avverso l'avviso di accertamento esecutivo, a meno di una sospensione giudiziale o amministrativa.

Per constatare la presenza o meno di carichi affidati all'agente della riscossione, il contribuente deve verificare la propria situazione debitoria nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle entrate Riscossione, richiedendola tramite il modulo RD (richiesta documenti) o rivolgendosi direttamente agli sportelli territoriali.

Il divieto di compensazione viene meno se per le somme presenti nella situazione debitoria sono state presentate istanze di rateazione (art. 19 DPR 602/1973). Si può quindi affermare che i carichi affidati all'agente della riscossione, se rateizzati e non decaduti, non vanno conteggiati nella soglia dei 100.000 euro. Diversamente, se l'omesso pagamento delle rate scadute determini la decadenza del piano, il debito residuo non pagato va considerato nel determinare la soglia.

Le stesse regole si applicano anche se il contribuente ha in corso una rottamazione dei ruoli ex L. 197/2022. Anche in questo caso, in presenza di una rottamazione attiva, gli importi così definiti non vanno conteggiati mentre se il termine di versamento delle rate non viene onorato, tutto il carico residuo rileva ai fini del raggiungimento della soglia dei 100.000 euro, compresi sanzioni e interessi.

Il divieto di compensazione si applica con riguardo a tutti i crediti erariali e i crediti di natura agevolativa, come lo sono il credito ricerca e sviluppo o i bonus edilizi, mentre non trova applicazione per i crediti vantati nei confronti di INPS e INAIL. Su questo punto, l'Agenzia delle entrate ha precisato che dove trova applicazione tale divieto, non è possibile ricomprendere nella stessa medesima delega di pagamento sia crediti INPS o INIAL sia crediti per i quali opera il divieto alla compensazione.

Il divieto di compensazione non si applica se il debito viene ridotto sotto i 100.000 euro per effetto di sospensione giudiziale, di sentenza o di pagamento da parte del contribuente. È possibile ridurre il debito al di sotto della soglia anche tramite l'utilizzo in compensazione di crediti relativi a imposte erariali. Tale possibilità è tuttavia preclusa in caso di ruoli derivanti da atti di recupero di crediti non spettanti o inesistenti, in quanto questi debiti possono essere estinti senza beneficiare della compensazione.

L'Approfondimento

L'IVA nel reverse charge esterno – seconda parte

PREMESSA

Completiamo l'esame dell'applicazione dell'IVA nel reverse charge esterno.

Dopo aver individuato nella figura del cessionario/committente il debitore d'imposta nel reverse charge esterno, ex art. 17, comma 2 del DPR n. 633/1972 e dopo esserci occupati dell'intestazione della fattura nelle operazioni assoggettate a reverse charge, della validità ai soli fini contabili e non IVA della fattura trasmessa con codice natura "**N2.2**", della modalità di applicazione dell'IVA nel reverse charge, dell'esclusione del reverse charge quando il cessionario/committente non è stabilito in Italia, degli obblighi del cessionario/committente in presenza di un fornitore non residente comunitario, di seguito concluderemo la nostra disamina trattando:

- degli obblighi del cessionario/committente in ipotesi di fornitore non residente extra UE;
- dell'obbligo di identificazione ai fini IVA del cedente/prestatore non residente;
- del reverse charge esterno in presenza di particolari tipologie di beni e servizi;
- del regime sanzionatorio in ipotesi di violazioni relative al meccanismo del reverse charge;
- delle modalità di recupero dell'IVA non detratta.

FORNITORE EXTRA UE NON RESIDENTE

È noto che dal 2013 il cessionario/prestatore stabilito in Italia ha l'obbligo di emettere autofattura nel caso di:

- cessioni di beni e prestazioni di servizi "**non generici**" da parte di un fornitore non residente extra UE.

Più precisamente, l'autofattura deve essere emessa nel momento in cui viene effettuata l'operazione e la stessa deve essere annotata:

- ✓ nel registro delle fatture emesse entro 15 giorni, facendo riferimento alla data di emissione;
- ✓ nel registro degli acquisti anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta;
- prestazioni di servizi "**generici**" rese da un fornitore extra UE.
In tal caso l'autofattura deve essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione e annotata:
 - ✓ nel registro delle fatture emesse entro il termine di emissione, ma con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione;
 - ✓ nel registro degli acquisti anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitata la detrazione.

Segue una tabella di riepilogo.

Il reverse charge esterno in presenza di fornitore estero non residente	
Cessione di beni e prestazione di servizi "non generici"	<p>Il cessionario/committente deve:</p> <ul style="list-style-type: none"> • emettere autofattura nel momento di effettuazione dell'operazione; • numerare l'autofattura e annotarla nel: <ul style="list-style-type: none"> ✓ registro delle fatture emesse entro 15 giorni, facendo riferimento alla data di emissione; ✓ registro degli acquisti anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta.
Prestazione di servizi "generici"	<p>Il cessionario/committente deve:</p> <ul style="list-style-type: none"> • emettere autofattura entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione della prestazione; • numerare e annotare l'autofattura nel: <ul style="list-style-type: none"> ✓ registro delle fatture emesse entro il termine di emissione, ma con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione; ✓ registro degli acquisti anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitata la detrazione.

CEDENTE/PRESTATORE NON RESIDENTE – OBBLIGO DI IDENTIFICAZIONE AI FINI IVA

Dalla ratio dell'art. 17, comma 2 del DPR n. 633/1972 emerge chiaramente che in deroga alle regole ordinarie l'obbligo di assolvimento dell'IVA per tutte le operazioni territorialmente rilevanti in Italia, effettuate da soggetti non residenti, è traslato in capo al cessionario/committente. Ciò sta a significare che l'imposta non potrà mai essere assolta dal cedente/prestatore estero nemmeno nel caso in cui quest'ultimo risulti possessore di una posizione IVA in Italia.

Segnaliamo, inoltre, che a norma dell'art. 17, comma 3 del decreto IVA, se il reverse charge non può essere applicato l'operatore estero non residente è il soggetto che deve assolvere l'imposta:

- direttamente, qualora identificato ai sensi dell'art. 35-ter del DPR n. 633/1972¹; ovvero

¹ L'art. 35-ter del DPR n. 633/1972 afferma che: “1. I soggetti non residenti nel territorio dello Stato, che, ai sensi dell'articolo 17, terzo comma, intendono assolvere gli obblighi ed esercitare i diritti in materia di imposta sul valore aggiunto direttamente, devono farne dichiarazione all'Ufficio competente, prima dell'effettuazione delle operazioni per le quali si vuole adottare il suddetto sistema.

2. La dichiarazione deve contenere le seguenti indicazioni:

- a) per le persone fisiche, il cognome, il nome e la eventuale ditta, il luogo e la data di nascita, il domicilio fiscale nello Stato estero in cui l'attività è esercitata;
- b) per i soggetti diversi dalle persone fisiche, la denominazione, ragione sociale o ditta, la sede legale o, in mancanza, amministrativa, nello Stato estero in cui l'attività è esercitata; gli elementi di cui alla lettera a) per almeno una delle persone che ne hanno la rappresentanza;
- c) l'ufficio dell'amministrazione dello Stato estero competente ad effettuare i controlli sull'attività del dichiarante, nonché il numero di identificazione all'imposta sul valore aggiunto ovvero, in mancanza, il codice identificativo fiscale attribuito dal medesimo Stato;
- d) il tipo e l'oggetto dell'attività esercitata nello Stato estero di stabilimento;
- e) l'impegno ad esibire le scritture contabili entro i termini stabiliti dall'amministrazione richiedente;
- f) ogni altro elemento richiesto dal modello di dichiarazione.

3. L'ufficio attribuisce al richiedente un numero di partita I.V.A., in cui sia evidenziata anche la natura di soggetto non residente identificato in Italia. Il predetto numero deve essere riportato nelle dichiarazioni e in ogni altro atto, ove richiesto.

4. In caso di variazione dei dati di cui al comma 2, il soggetto non residente presenta apposita dichiarazione entro trenta giorni al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate. Le dichiarazioni di cui al presente articolo sono redatte in conformità al modello stabilito con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

5. Possono avvalersi dell'identificazione diretta prevista dal presente articolo, i soggetti non residenti, che esercitano attività di impresa, arte o professione in altro Stato membro della Comunità europea o in un Paese terzo con il quale esistano strumenti giuridici che disciplinano la reciproca assistenza in materia di imposizione indiretta, analogamente a quanto previsto dalle direttive del Consiglio n. 76/308/CEE del 15 marzo 1976 e n. 77/799/CEE del 19 dicembre 1977 e dal regolamento (CEE) n. 218/92 del Consiglio del 27 gennaio 1992.

6. Per quanto non espressamente previsto dal presente articolo anche in materia di utilizzo del servizio di collegamento telematico con l'Agenzia delle entrate per la presentazione di documenti, atti e istanze, si fa rinvio, in quanto applicabili, alle disposizioni dell'articolo 35, come modificato dal DPR n. 404/2001”.

- tramite un rappresentante fiscale, residente in Italia, nominato nelle forme previste dall'art. 1, comma 4 del DPR n. 441/1997².

Premesso ciò, rammendiamo che i casi in cui risulta necessaria l'identificazione ai fini IVA da parte del cedente/prestatore non residente si riferiscono, essenzialmente, alle operazioni, territorialmente rilevanti nello Stato italiano, effettuate nei confronti:

- di cessionari/committenti italiani non soggetti passivi d'imposta; ovvero
- di cessionari/committenti non residenti, anche se soggetti passivi.

IL REVERSE CHARGE ESTERNO IN IPOTESI DI SPECIFICHE TIPOLOGIE DI BENI E SERVIZI

Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi individuate dagli artt. 17, commi 5, 6 e 7 e 74, commi 7 e 8 del DPR n. 633/1972 rappresentano dei casi particolari per i quali la normativa italiana prevede l'applicazione del reverse charge al cessionario/committente non stabilito in Italia.

Ebbene, a questa conclusione non si perviene certamente dalle disposizioni in esame, nelle quali è disposto che l'operatore tenuto ad assolvere l'IVA relativa alla cessione o alla prestazione è il cessionario/committente se soggetto passivo IVA in Italia.

Osserviamo, inoltre, che la possibilità di individuare quale debitore d'imposta il cessionario/committente non residente sembrerebbe addirittura preclusa dal comma 3 dell'art. 17 del decreto IVA.

La norma, infatti, esclude in maniera chiara la possibilità di estendere il meccanismo del reverse charge alle cessioni di beni o alle prestazioni di servizi, territorialmente rilevanti in Italia, rese nei confronti di soggetti passivi residenti al di fuori dello Stato italiano.

Su tema, però, è intervenuta l'Amministrazione Finanziaria con la circolare n. 89/E/2010 specificando che il comma 3 dell'art. 17 del DPR n. 633/1972 non è applicabile al cosiddetto

² L'art. 1, comma 4 del DPR n. 441/1997 prevede che: "Il rapporto di rappresentanza risulta da atto pubblico, da scrittura privata registrata, da lettera annotata, in data anteriore a quella in cui è avvenuto il passaggio dei beni, in apposito registro presso l'ufficio IVA competente in relazione al domicilio fiscale del rappresentante o del rappresentato, ovvero da comunicazione effettuata all'ufficio IVA con le modalità previste dall'art. 35 del decreto del DPR n. 633/1972, sempre che di data anteriore al passaggio dei beni.

L'annotazione delle lettere commerciali in appositi registri presso l'ufficio IVA è consentita solo per il conferimento di incarichi che comportano passaggio di beni".

reverse charge “**interno**”, ovvero ai casi individuati dagli artt. 17, commi 5, 6 e 7 e 74, commi 7 e 8 del decreto IVA.

Pertanto, per queste specifiche operazioni il debitore d'imposta resta il cessionario/committente soggetto passivo IVA, seppur residente al di fuori dell'Italia.

Sempre su questo tema è intervenuta successivamente l'Agenzia delle Entrate con:

- la risoluzione n. 28/E/2012 precisando che per le operazioni in oggetto la regola generale stabilita dall'art. 17, comma 1 del DPR n. 633/1972, deve “**essere derogata tutte le volte in cui, in forza di disposizioni speciali, il debitore di imposta sia espressamente individuato, anche per le operazioni fra soggetti stabiliti in Italia, nel cessionario o committente**”;
- il documento di prassi n. 21/E/2016 specificando che “**il debitore dell'imposta è da individuarsi in ogni caso nel cessionario, ove soggetto passivo ai fini IVA, anche se non avente né sede né stabile organizzazione in Italia, indipendentemente dal fatto che il soggetto passivo cedente abbia la sede o la stabile organizzazione in Italia e dal fatto che tale ultimo soggetto sia identificato ai fini IVA in Italia. Per assolvere il predetto obbligo, dunque, il cessionario – in assenza di sede o di stabile organizzazione nel territorio dello Stato – dovrà identificarsi ai fini IVA in Italia oppure dovrà provvedere alla nomina di un rappresentante fiscale**”.

Si fa notare, infine, come con queste indicazioni sia stato definitivamente superato quanto a suo tempo chiarito:

- con la circolare n. 37/E/2011 che richiedeva che il cessionario/committente fosse stabilito in Italia.
In pratica, secondo questa posizione il reverse charge poteva essere applicato solo nei confronti di chi svolgeva la propria attività economica in Italia, avendo fissato nel nostro Paese la sede dei propri affari, ovvero avendo fissato sempre nel nostro Paese una stabile organizzazione;
- la risoluzione n. 36/E/2011, che reputava sufficiente, ai fini dell'applicazione del reverse charge, il possesso di un numero di partita IVA in Italia da parte del cessionario/committente stabilito all'estero.

LE SANZIONI PREVISTE IN CASO DI VIOLAZIONI RELATIVE AL MECCANISMO DEL REVERSE CHARGE

Per il caso di IVA addebitata erroneamente al cedente/prestatore che effettua un'operazione in reverse charge, l'art. 6, comma 9-bis 1 del Dlgs n. 471/1997³ prevede che, ad esclusione dell'ipotesi della frode, il cessionario/committente:

- mantiene il diritto alla detrazione dell'imposta;
- non deve procedere all'assolvimento dell'IVA;
- è punito con una sanzione amministrativa compresa tra € 250 e € 10.000, al cui pagamento è solidalmente responsabile con il cedente/prestatore.

In modo analogo, in presenza di una operazione erroneamente assoggettata a reverse charge dal cessionario/committente e per la quale non è stato applicato l'ordinario meccanismo di assolvimento dell'IVA dal cedente/prestatore, l'art. 6, comma 9-bis 2 del Dlgs n. 471/1997⁴ prevede che, ad esclusione dell'ipotesi della frode:

- il cessionario/committente mantiene il diritto alla detrazione dell'imposta;
- il cedente/prestatore:
 - ✓ non è tenuto ad assolvere l'IVA;
 - ✓ è punito con una sanzione amministrativa compresa tra € 250 e € 10.000, al cui pagamento è solidalmente responsabile con il cessionario/committente.

³ L'art. 6, comma 9-bis 1 del Dlgs n. 471/1997 afferma che: "In deroga al comma 9-bis, primo periodo, qualora, in presenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile l'imposta relativa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi di cui alle disposizioni menzionate nel primo periodo del comma 9-bis, sia stata erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione ai sensi degli articoli 19 e seguenti del decreto del DPR n. 633/1972, il cessionario o il committente anzidetto non è tenuto all'assolvimento dell'imposta, ma è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il cedente o prestatore. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti non si applicano e il cessionario o il committente è punito con la sanzione di cui al comma 1 quando l'applicazione dell'imposta nel modo ordinario anziché mediante l'inversione contabile è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole".

⁴ L'art. 6 comma 9-bis 2 del Dlgs n. 471/1997 stabilisce che: "In deroga al comma 1, qualora, in assenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile l'imposta relativa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi di cui alle disposizioni menzionate nel primo periodo del comma 9-bis, sia stata erroneamente assolta dal cessionario o committente, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione ai sensi degli articoli 19 e seguenti del DPR n. 633/1972, il cedente o il prestatore non è tenuto all'assolvimento dell'imposta, ma è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il cessionario o committente. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti non si applicano e il cedente o prestatore è punito con la sanzione di cui al comma 1 quando l'applicazione dell'imposta mediante l'inversione contabile anziché nel modo ordinario è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cedente o prestatore era consapevole".

Segnaliamo, infine, che, come stabilito dall'art. 6, comma 9-bis 3 del Dlgs n. 471/1997⁵, se il cessionario/committente adotta il regime dell'inversione contabile per operazioni esenti, non imponibili o, comunque, non soggette a IVA, in sede di accertamento devono essere espunti sia il debito computato nelle liquidazioni dell'imposta sia la detrazione operata nelle liquidazioni anzidette. Resta fermo, invece, il diritto di detto soggetto a recuperare l'IVA non detratta:

- mediante l'emissione di una nota di variazione in diminuzione, ex art. 26, comma 3 del DPR n. 633/1972⁶; ovvero
- presentando istanza di rimborso ai sensi dell'art. 30-ter del DPR n. 633/1972⁷.

LE MODALITÀ PER RECUPERARE L'IVA NON DETRATTA

Osserviamo anzitutto che l'errata applicazione dell'IVA a operazioni esenti, non imponibili o non soggette può essere corretta dal cessionario/committente tramite semplici registrazioni contabili di senso contrario a quelle erroneamente eseguite. Così facendo si neutralizza, infatti, l'imposta.

⁵ L'art. 6 comma 9-bis 3 del Dlgs n. 471/1997 dispone che: "Se il cessionario o committente applica l'inversione contabile per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta, in sede di accertamento devono essere espunti sia il debito computato da tale soggetto nelle liquidazioni dell'imposta che la detrazione operata nelle liquidazioni anzidette, fermo restando il diritto del medesimo soggetto a recuperare l'imposta eventualmente non detratta ai sensi degli artt. 26, terzo comma, e 30-ter, primo comma, del DPR n. 633/1972. La disposizione del primo periodo si applica in tutti i casi di operazioni inesistenti, anche ove astrattamente imponibili, ma il cessionario o committente è punito con la sanzione amministrativa del cinque per cento dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro. Le disposizioni del presente comma non si applicano e il cessionario o committente è punito con la sanzione di cui al comma 6, primo periodo, con riferimento all'imposta che non avrebbe potuto detrarre, quando l'esecuzione delle operazioni inesistenti astrattamente imponibili è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole".

⁶ L'art. 26, comma 3 del DPR n. 633/1972 prevede che: "La disposizione di cui al comma 2 non può essere applicata dopo il decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile qualora gli eventi ivi indicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti e può essere applicata, entro lo stesso termine, anche in caso di rettifica di inesattezze della fatturazione che abbiano dato luogo all'applicazione dell'art. 21, comma 7".

⁷ L'art. 30-ter, comma 1 del DPR n. 633/1972 afferma che: "1. Il soggetto passivo presenta la domanda di restituzione dell'imposta non dovuta, a pena di decadenza, entro il termine di due anni dalla data del versamento della medesima ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

2. Nel caso di applicazione di un'imposta non dovuta ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, accertata in via definitiva dall'Amministrazione finanziaria, la domanda di restituzione può essere presentata dal cedente o prestatore entro il termine di due anni dall'avvenuta restituzione al cessionario o committente dell'importo pagato a titolo di rivalsa.

3. La restituzione dell'imposta è esclusa qualora il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale."

Tuttavia, qualora il diritto alla detrazione non fosse stato esercitato è possibile recuperare l'imposta:

- emettendo una nota di variazione, a patto, però, che non sia decorso il termine annuale previsto dal comma 3 dell'art. 26 del DPR n. 633/1972; ovvero
- tramite richiesta di rimborso.

A tal proposito si evidenzia che i due strumenti di recupero dell'IVA, nota di variazione in diminuzione e procedura di rimborso sono alternativi.

Le due metodologie possono, infatti, essere utilizzate discrezionalmente dal cessionario/committente, a patto di rispettare i termini stabiliti dalle norme che li disciplinano.

Si rileva, inoltre, che per il caso in esame non si applicano le limitazioni previste per il rimborso ex art. 30-ter del DPR n. 633/1972.

A tal proposito, osserviamo che in linea generale per la prassi amministrativa la procedura di rimborso rappresenta una metodologia di carattere residuale ed eccezionale, che solitamente viene attivata dal contribuente quando non è possibile fruire del rimedio di ordine generale, ovvero emettere una di variazione in diminuzione.

Inoltre, sempre secondo l'Amministrazione Finanziaria il rimborso:

- non può essere richiesto quando la causa del mancato esercizio del diritto alla detrazione IVA è imputabile alla colpevole inerzia del soggetto passivo;
- è ammesso quando il contribuente, per cause a lui non imputabili, non può emettere una nota di variazione in diminuzione.

Ebbene, con la risposta a interpello n. 203/E/2022, l'Ufficio ha chiarito che i limiti dettati dall'art. 30 del DPR n. 633/1972 non ricorrono nel caso di specie perché:

- l'articolo 6, comma 9-bis 3 del Dlgs n. 471/1997 prevede espressamente la possibilità di recuperare l'imposta non detratta mediante istanza di rimborso in alternativa all'emissione della nota di variazione; e
- la coincidenza tra soggetto debitore e creditore dell'imposta, che si verifica applicando il reverse charge, consente di evitare il rischio che, utilizzando il rimborso, in luogo della nota di variazione, l'imposta rimborsata al cedente/prestatore non venga, invece, restituita dal cessionario/committente che l'ha originariamente detratta.

Rammendiamo, infine, che al fine rispettare il principio di neutralità dell'IVA e per evitare che il rimborso determini un ingiusto arricchimento senza causa, il cessionario/committente durante la fase istruttoria che segue la richiesta di rimborso, deve provare:

- di non avere detratto l'imposta relativa ai beni/servizi acquistati;
- che l'IVA, se imputata a costo, è recuperata a tassazione.

L'Approfondimento

Banca dati strutture ricettive (BDSR) – Obbligo e richiesta del CIN

PREMESSA

Il 2024 è l'anno nel quale il Legislatore ha messo un ulteriore tassello volto alla emersione di corrispettivi, e quindi di redditi, che spesso sfuggivano al Fisco. L'operatività di tale scelta è data dal comma 15, articolo 13-ter, D.L. n. 145/2023 (Decreto Anticipi), che sancisce l'avvio ufficiale della Banca Dati nazionale delle strutture ricettive e degli immobili destinati a locazione breve o per scopi turistici, insieme al portale telematico (BDSR) del Ministero del Turismo per l'assegnazione del Codice Identificativo Nazionale (CIN).

Mancava un tassello: la pubblicazione del Decreto del Ministero del Turismo. In data 3/9/2024 è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il Decreto del Ministero del Turismo. Tale pubblicazione ha fatto decorrere i 60 giorni per richiedere l'attribuzione del CIN, cioè di quel codice identificativo dell'immobile che viene messo in locazione breve.

A dire il vero, c'è stata una fase sperimentale che ha avuto inizio con il Decreto Ministeriale Prot. n. 16726/24 del 06 giugno 2024, ha consentito l'avvio della fase pilota della BDSR, durante la quale è stato previsto lo sviluppo dell'interoperabilità con le banche dati territoriali e il coinvolgimento graduale delle Regioni e Province Autonome.

L'insieme delle disposizioni legislative e regolamentari hanno dato inizio alla promozione di una maggiore trasparenza nel mercato delle località turistiche. In sintesi, il decreto prevede che tutte le unità immobiliari utilizzate per locazioni turistiche o locazioni brevi, così come le strutture turistico-ricettive, siano esse alberghiere o extralberghiere (come i bed and breakfast), devono ottenere il nuovo CIN.

Questo codice, che sostituisce e uniforma i codici identificativi già esistenti a livello locale (c.d. CIR), sarà utilizzato per identificare univocamente ogni struttura o immobile, contribuendo così a garantire una maggiore chiarezza e tracciabilità delle informazioni.

La richiesta del CIN deve essere effettuata attraverso una specifica procedura automatizzata, interamente gestita tramite il portale telematico del Ministero del Turismo, che consente di snellire e velocizzare l'iter burocratico necessario per l'assegnazione del codice.

Dunque, a partire dal 2 novembre 2024 coloro che non erano in possesso di un codice identificativo regionale o provinciale saranno soggetti a sistema sanzionatorio da 800 a 8.000 euro.

Tutti coloro, invece, che fossero già in possesso del codice regionale o provinciale prima dell'applicazione delle disposizioni sul CIN, avranno ulteriori 60 giorni di tempo per ottenerlo. Quindi, si hanno complessivamente 120 giorni dal 3 settembre 2024. Una volta decorsi questi termini si è suscettibili di sanzioni (si tratta del c.d. periodo transitorio). Tuttavia, si sta valutando l'ipotesi di prolungare il periodo transitorio a gennaio 2025 per tutti.

La terza situazione riguarda coloro che hanno ottenuto il codice identificativo regionale o provinciale dopo l'applicazione delle disposizioni sul CIN. Costoro avranno ulteriori 30 giorni di tempo dalla data di attribuzione del codice identificativo regionale o provinciale per richiedere il CIN (FAQ Ministero del Turismo su BDSR).

Soggetti obbligati

Il Codice Identificativo Nazionale (CIN), dunque, sostituisce (ma in realtà si aggiunge) il precedente Codice Identificativo Regionale (CIR) ed è obbligatorio per diverse categorie di immobili e strutture.

In particolare, il nuovo codice è destinato ai proprietari o ai gestori di strutture turistico-ricettive, sia alberghiere che extralberghiere, come definite dalle normative regionali e dalle disposizioni delle province autonome di Trento e Bolzano. Rientrano nell'obbligo anche i locatori di unità immobiliari ad uso abitativo affittate per finalità turistiche o per locazioni brevi.

Includendo tra i soggetti obbligati tutte le strutture turistico-ricettive, anche quelle extralberghiere, ne consegue che di CIN devono dotarsi non solo gli alberghi tradizionali, ma anche altre tipologie di strutture, come villaggi turistici, residence (residenze turistico-

alberghiere), campeggi, ostelli, bed & breakfast e affittacamere gestiti in forma imprenditoriale, oltre agli agriturismi.

Nelle FAQ BDSR è stato precisato che le case religiose di ospitalità no-profit NON sono soggette all'obbligo di CIN qualora l'attività di ospitalità sia svolta a titolo meramente gratuito. Le libere donazioni corrisposte dagli ospiti non fanno venir meno la gratuità della prestazione offerta.

Con l'introduzione del CIN, il Legislatore intende uniformare la registrazione e il monitoraggio delle strutture ricettive e delle località turistiche a livello nazionale, garantendo maggiore trasparenza e controllo del mercato.

Questo nuovo sistema di identificazione facilita anche l'accesso alle informazioni sulle strutture ricettive da parte delle autorità e dei turisti, agevolando la consultazione e verificabilità dei dati relativi alle strutture e agli immobili destinati a località turistiche.

La norma prevede quindi l'inclusione di tutte le categorie precedentemente non regolamentate dal CIR, rendendo il CIN uno strumento centralizzato che permette di tracciare in modo uniforme l'offerta ricettiva e di locazione turistica su tutto il territorio nazionale, ai sensi delle leggi vigenti nelle singole regioni e nelle province autonome.

Il CIN dovrà essere obbligatoriamente pubblicato in tutti gli annunci commerciali o promozionali ed esposto all'esterno dell'edificio. Quindi, deve essere fisicamente esposto all'esterno della struttura e riportato in ogni annuncio ovunque pubblicato o comunicato (Airbnb, Booking, ecc.) incluse le riviste in carta.

Non possiamo dimenticare che, trascorsa la fase sperimentale, la mancata richiesta del CIN comporta, oltre alla rimozione dell'annuncio, una sanzione da 800 euro a 8000 euro, in relazione alle dimensioni della struttura.

Vi sono poi altre tipologie sanzionatorie e precisamente:

- mancata esposizione/pubblicazione del CIN (da 500 a 5000 euro) in relazione alle dimensioni della struttura;
- assenza dei requisiti di sicurezza richiesti (da 600 a 6000 euro per ogni violazione accertata).

Il cittadino può verificare l'esistenza del CIN per una struttura collegandosi alla piattaforma dedicata e utilizzando la specifica funzione esistente.



Merita ribadire che l'obbligo di dotarsi di CIN è anche per chi ha già il codice identificativo regionale/provinciale (CIR). In tal caso la struttura è tenuta a esporre entrambi i codici. Infatti, le disposizioni relative ai codici identificativi previsti dalle normative delle Regioni, delle Province Autonome e dei Comuni rimangono comunque valide.

Il CIN è un codice alfanumerico (16 cifre) suddiviso in più sezioni:

- Codice di Ricodifica del Ministero: rappresenta la ricodifica stabilita dal Ministero;
- Codice ISTAT della Provincia: identifica la Provincia in base al codice ISTAT;
- Codice ISTAT del Comune: specifica il Comune utilizzando il codice ISTAT;
- Codice di Classificazione ISTAT: determina la categoria della struttura secondo i criteri ISTAT;
- Sequenza alfanumerica casuale: garantisce l'unicità del codice grazie a una sequenza casuale di caratteri.

Un esempio di formato del CIN potrebbe essere: IT 039 007 B1 D23456. Se il codice CIN è presente in banca dati, per il cliente è garanzia che la struttura ricettiva è effettivamente esistente ed è in regola con la normativa nazionale inerente all'ospitalità.

Procedura per ottenere il CIN

Viste le regole generali, vediamo ora di proporre la modalità di richiesta del CIN.

La partenza è l'accesso alla Banca Dati nazionale delle Strutture Ricettive (BDSR), accedendo alla piattaforma bdsr.ministeroturismo.gov.it con SPID o CIE. Per i soli cittadini stranieri (non in possesso di SPID) titolari o gestori di una struttura ricettiva è prevista la possibilità di accedere con user e password fornite dal Ministero del Turismo, previa registrazione.

Quindi, la richiesta di CIN, inizia con l'accesso al portale e cliccando sulla casella "ottieni CIN".



MINISTERO DEL TURISMO
REPUBBLICA ITALIANA

Pagina iniziale Domande frequenti Manuali d'uso Assistenza BANCA DATI STRUTTURA RICETTIVA

CIN
(CODICE IDENTIFICATIVO NAZIONALE)

La Banca Dati Strutture Ricettive adottata in accordo con le Regioni e con le Province Autonome di Trento e Bolzano, introduce parametri omogenei su base nazionale, con l'effetto di semplificare l'attività degli operatori, tutelare i turisti, agevolare la collaborazione tra istituzioni e imprese e tra il Ministero e le autonomie locali.

Ad ogni struttura ricettiva viene associato un CIN (Codice Identificativo Nazionale).

OTTIENI CIN RICERCA CIN AREA REGIONI/PA/ COMUNI

Una volta autenticati saranno visualizzati i dati riferiti alla propria struttura e, quindi, è possibile completare la scheda di richiesta con eventuali dati mancanti. Sarà poi chiesto di autocertificare i requisiti di sicurezza degli impianti e dotazione dei dispositivi per la rilevazione di gas combustibili e del monossido di carbonio e di estintori portatili.

Se accedendo alla procedura di richiesta del CIN la propria struttura non è presente occorre controllare che il servizio sia effettivamente attivo per la propria Regione o Provincia Autonoma.

Se il servizio risulta attivo e se si è già ottemperato agli obblighi eventualmente previsti nella propria Regione/Provincia Autonoma è possibile aprire una segnalazione attraverso l'apposita funzione presente nella stessa area di richiesta CIN.

Se il servizio non risulta ancora attivo per la propria Regione o Provincia autonoma, attendere che sul sito del Ministero del Turismo sia data notizia dell'attivazione. Quindi, collegarsi nuovamente alla BDSR per richiedere il CIN.

Le nuove FAQ del ministero

Proponiamo, di seguito, le FAQ aggiornata al 4 ottobre 2024.

1 - OBBLIGATORIETÀ DEL CIN

1.1. Chi deve richiedere il CIN?

- I titolari o gestori delle strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere definite ai sensi delle vigenti normative regionali e delle Province Autonome di Trento / Bolzano;
- i locatori di unità immobiliari ad uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche;
- i locatori di unità immobiliari ad uso abitativo destinate alle locazioni brevi ai sensi dell'articolo 4, DL n. 50/2017, convertito con modificazioni, dalla legge n. 96/2017.

1.2. Nella fase sperimentale è obbligatorio avere il CIN?

La fase sperimentale della BDSR, avviata a giugno 2024, prevede un'apertura graduale del servizio alle Regioni e Province Autonome. In questa fase, sebbene sia possibile richiedere un CIN provvisorio, non è ancora obbligatorio ottenere ed esporre il CIN, né sono applicabili le sanzioni.

1.3. Qual è la data di effettiva applicazione della disciplina nazionale sul CIN?

Gli obblighi, le sanzioni e le altre disposizioni contenute all'art. 13-ter del DL n. 145/2023 sono applicabili dopo 60 giorni dalla pubblicazione nella GU dell'Avviso attestante l'entrata in funzione, sull'intero territorio nazionale, della piattaforma per l'assegnazione del CIN. L'avviso è stato pubblicato il 3.9.2024. Si specifica che, ai sensi

del comma 9 dell'articolo 13-ter del DL n. 145/2023, deve intendersi implicitamente abrogata la sanzione prevista dall'articolo 13-quater, comma 8, DL n. 34/2019 34, convertito con modificazioni dalla legge n. 58/2019.

1.4. Ho già il codice identificativo regionale/provinciale. Devo richiedere anche il CIN?

L'obbligo di possedere ed esporre il CIN è generalizzato e non prevede eccezioni. Quindi, se sei soggetto all'obbligo di possedere ed esporre il codice regionale/provinciale, dovrai richiedere anche il CIN e sarai tenuto a esporre entrambi i codici. Infatti, le disposizioni relative ai codici identificativi previsti dalle normative delle Regioni, delle Province Autonome e dei Comuni rimangono, in ogni caso, valide.

1.5. Le case religiose di ospitalità no-profit sono soggette all'obbligo di CIN?

No, qualora l'attività di ospitalità sia svolta a titolo meramente gratuito. Le libere donazioni corrisposte dagli ospiti non fanno venir meno la gratuità della prestazione offerta.

2 - MODALITÀ DI OTTENIMENTO DEL CIN

2.1. Come richiedere il CIN?

Puoi richiedere il CIN tramite la Banca Dati nazionale delle Strutture Ricettive (BDSR), accedendo alla piattaforma "bdsr.ministeroturismo.gov.it" con SPID o CIE. Una volta controllati i dati relativi alla struttura o locazione di tua pertinenza, potrai procedere con l'istanza.

2.2. Perché non trovo la mia struttura nella BDSR?

Se non trovi la tua struttura nel corso della fase sperimentale, controlla che il servizio sia effettivamente attivo per la tua Regione o Provincia Autonoma. Se il servizio risulta attivo e se hai già ottemperato agli obblighi eventualmente previsti nella tua Regione / P.A., puoi aprire una segnalazione. Se il servizio non risulta ancora attivo per la tua Regione o Provincia autonoma, attendi che sul sito del Ministero del Turismo sia data notizia dell'attivazione. Quindi, collegati nuovamente alla BDSR per richiedere il CIN.

3 - TERMINI PER RICHIEDERE IL CIN

3.1. Ho ottenuto il codice identificativo regionale o provinciale prima dell'applicazione delle disposizioni sul CIN. Quanto tempo ho per richiedere il CIN?

I termini decorrono dal momento di effettiva applicazione delle disposizioni sul CIN (articolo 13-ter, DL n. 145/2023), cioè dopo 60 giorni dalla pubblicazione in GU dell'Avviso attestante l'entrata in funzione della BDSR su tutto il territorio nazionale. L'avviso è stato pubblicato il 3.9.2024. Se hai già ottenuto il codice identificativo regionale o provinciale prima dell'applicazione delle disposizioni sul CIN, hai ulteriori 60 giorni di tempo per ottenere il CIN. Quindi, hai complessivamente 120 giorni dalla pubblicazione dell'Avviso. Una volta decorsi questi termini, sarai suscettibile di sanzione.

3.2. Ho ottenuto il codice identificativo regionale o provinciale dopo l'applicazione delle disposizioni sul CIN. Quanto tempo ho per richiedere il CIN?

In questo caso per ottenere il CIN hai 30 giorni di tempo dalla data di attribuzione del codice identificativo regionale o provinciale. Una volta decorsi questi termini, sarai suscettibile di sanzione.

3.3. La mia struttura è in una Regione o Provincia Autonoma in cui non è previsto il codice identificativo regionale/provinciale. Quanto tempo ho per richiedere il CIN?

L'obbligo di possedere ed esporre il CIN decorre dal 2.11.2024 (data di applicazione delle disposizioni sul CIN, articolo 13-ter, DL n. 145/2023). Se la normativa della tua Regione/P.A. non prevede l'attribuzione di uno specifico codice regionale o provinciale, a partire da tale data sarai suscettibile di sanzione se eserciti l'attività ricettiva senza avere il CIN e se non lo esponi all'esterno dello stabile e in tutti gli annunci ovunque pubblicati.

3.4. Nella mia Regione o Provincia Autonoma è previsto il codice identificativo regionale/provinciale, ma non per la mia tipologia struttura. Quanto tempo ho per richiedere il CIN?

L'obbligo di possedere ed esporre il CIN decorre dal 2.11.2024 (data di applicazione delle disposizioni sul CIN, articolo 13-ter, DL n. 145/2023). Se la normativa della tua Regione/P.A. non prevede l'attribuzione di uno specifico codice regionale o provinciale per la tua struttura, a partire da tale data sarai suscettibile di sanzione se eserciti l'attività

ricettiva senza avere il CIN e se non lo esponi all'esterno dello stabile e in tutti gli annunci ovunque pubblicati.

3.5. La mia Regione / Provincia Autonoma prevede un proprio codice identificativo, ma tale codice non mi è stato attribuito nei termini previsti. Quanto tempo ho per richiedere il CIN?

Dopo l'applicazione delle disposizioni sul CIN, per richiedere il codice nazionale hai 10 giorni di tempo a partire dalla scadenza del termine di conclusione del procedimento di attribuzione del codice previsto dalla normativa regionale/provinciale.

4 - DISPOSITIVI E REQUISITI DI SICUREZZA

4.1. Quali locazioni devono rispondere ai requisiti di sicurezza previsti nel D.L. n. 145/2023 (articolo 13-ter, comma 7)?

Devono rispondere ai requisiti di sicurezza le unità immobiliari destinate a contratti di locazione breve (ai sensi del DL n. 50/2017) o di locazione per finalità turistiche, anche nei casi in cui l'attività sia stata avviata prima dell'effettiva applicazione dell'articolo 13-ter, DL n. 145/2023. Ciò che connota il contratto di locazione è la messa a disposizione dell'immobile senza fornitura di servizi aggiuntivi, fatta eccezione per quei servizi strettamente connessi all'utilizzo dell'immobile previsti dal DL n. 50/2017 per le locazioni brevi (ad es. fornitura di biancheria, pulizia locali). Tutte le unità immobiliari destinate alla locazione breve o per finalità turistiche, gestite in qualunque forma (imprenditoriale e non imprenditoriale), devono essere munite di dispositivi per la rilevazione di gas combustibili e del monossido di carbonio funzionanti nonché di estintori portatili a norma di legge. Le unità immobiliari destinate alla locazione breve o turistica gestite in forma imprenditoriale (anche ai sensi dell'articolo 1, comma 595, Legge n. 178/2020) devono, inoltre, essere munite dei requisiti di sicurezza degli impianti prescritti dalla normativa statale e regionale vigente. Si specifica che obblighi di cui sopra si applicano soltanto alle locazioni di cui all'art. 13-ter e non alle strutture ricettive (alberghiere ed extra-alberghiere), restando fermi, per queste ultime (ivi compresi gli agriturismi) gli obblighi previsti dalla normativa vigente.

4.2. Quali immobili concessi in locazione devono essere dotati degli estintori e dei rilevatori di gas combustibili e di monossido di carbonio?

Devono essere munite di dispositivi per la rilevazione di gas combustibili e del monossido di carbonio funzionanti, nonché di estintori portatili, tutte le unità immobiliari destinate alle locazioni brevi ovvero per finalità turistiche, senza fornitura di servizi aggiuntivi, gestite in forma imprenditoriale o non imprenditoriale, anche se l'attività è stata avviata prima della data di applicazione dell'articolo 13, DL 145/2023. Sono, invece, esonerati dall'obbligatoria installazione dei dispositivi di rilevazione di gas combustibili e di monossido di carbonio i locatori di unità immobiliari non dotate di impianto a gas e rispetto alle quali sia escluso, con certezza, il rischio di rilasci incontrollati di gas combustibili o di formazione di monossido di carbonio.

4.3. È necessaria l'installazione dei dispositivi di sicurezza da parte di un tecnico specializzato, con apposito progetto di impianto?

Ai fini del rispetto delle prescrizioni normative, atteso che la norma si riferisce genericamente al termine "dispositivi", si ritiene sufficiente la presenza all'interno della struttura dei dispositivi indicati (eventualmente rimovibili), non essendo necessaria la realizzazione di impianti destinati a tale scopo. Qualora il locatore ritenesse, in ogni caso, opportuno ricorrere alla realizzazione di impianti, si rammenta che l'installazione degli stessi all'interno degli edifici è disciplinata dal Decreto MISE n. 37/2008, che stabilisce puntualmente i requisiti dei soggetti abilitati all'installazione degli impianti e la relativa documentazione a corredo dell'impianto stesso.

4.4. Quali caratteristiche devono avere i dispositivi di rilevazione di gas combustibili e del monossido di carbonio?

I dispositivi devono essere dotati almeno della funzione di segnalazione dell'allarme idonea ad avvertire celermente gli occupanti del pericolo. Inoltre, per buona prassi di sicurezza, i sistemi di sicurezza devono essere realizzati e mantenuti in efficienza conformemente alle norme tecniche emanate dagli organismi di normazione nazionali o internazionali e alle istruzioni fornite dal fabbricante e dall'installatore.

4.5. Quali caratteristiche devono avere gli estintori?

Gli estintori portatili a norma di legge devono essere ubicati in posizioni accessibili e visibili, in particolare in prossimità degli accessi e in vicinanza delle aree di maggior pericolo. Deve essere installato un estintore ogni 200 mq di pavimento o frazione e,

comunque, almeno un estintore per piano. Gli estintori devono avere capacità estinguente minima non inferiore a 13A e carica minima non inferiore a 6 kg o 6 litri (Decreto Ministero dell'Interno 3.9.2021, Allegato I, punto 4.4). Gli estintori devono essere controllati periodicamente, secondo le istruzioni contenute nella norma tecnica UNI 9994-1 e nel manuale d'uso e manutenzione rilasciato dal produttore dell'apparecchiatura.

5 - ESPOSIZIONE DEL CIN

5.1. Dove va esposto il CIN?

Il comma 6, articolo 13-ter del DL n. 145/2023 dispone che chiunque propone o concede in locazione breve o per finalità turistiche una unità immobiliare ad uso abitativo o una porzione di essa, nonché il titolare di una struttura turistico-ricettiva alberghiera o extralberghiera, è tenuto ad esporre il CIN all'esterno dello stabile in cui è collocato l'appartamento o la struttura, assicurando il rispetto di eventuali vincoli urbanistici e paesaggistici, nonché ad indicarlo in ogni annuncio ovunque pubblicato e comunicato. I locatori e i titolari delle strutture sono tenuti ad osservare gli obblighi previsti dall'art. 109, TULPS, di cui al Regio Decreto n. 773/1931, e dalle normative regionali e provinciali di settore. I soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare e i soggetti che gestiscono portali telematici hanno l'obbligo di indicare, negli annunci ovunque pubblicati e comunicati, il CIN dell'unità immobiliare destinata alla locazione breve o per finalità turistiche, ovvero della struttura turistico-ricettiva alberghiera o extralberghiera.

5.2. Come va esposto il CIN all'esterno dello stabile?

Il CIN va esposto all'esterno dello stabile in cui è collocato l'appartamento o la struttura, assicurando il rispetto di eventuali vincoli urbanistici e paesaggistici. Considerati i limiti imposti da alcuni regolamenti condominiali in materia di affissioni, si ritiene possibile adempiere all'obbligo di esposizione anche mediante modalità alternative all'affissione di un cartello, purché sia assicurata idonea evidenza del CIN al pubblico e purché siano rispettati gli obblighi previsti dalle normative regionali e provinciali di settore e dall'art. 109, TULPS.

6 - ALTRO

6.1. Sono obbligato a effettuare la comunicazione all'Autorità di pubblica sicurezza ai sensi dell'art. 109, TULPS per una locazione turistica di durata superiore ai 30 giorni?

No, per le locazioni turistiche di durata superiore ai 30 giorni, la comunicazione prevista dall'art. 109, TULPS e richiamata nell'ultimo periodo del comma 6 dell'articolo 13-ter, DL n. 145/2023 viene effettuata direttamente dall'Agenzia delle Entrate. Questo avviene tramite la registrazione del contratto di locazione, che assorbe l'obbligo di comunicazione. Pertanto, il locatore non è tenuto a effettuare tale comunicazione autonomamente.

Conclusioni

Sicuramente la prima osservazione da fare è che si tratta di un nuovo adempimento. E questo è vero, ma è un sistema che permette il censimento a livello nazionale di tutte le strutture ricettive. Sicuramente agevola due soggetti:

1. l'Agenzia delle Entrate che avrà la possibilità di avere a disposizione un elenco centralizzato di strutture ricettive e, sulla base di una "banca dati" che si andrà ad alimentare nel tempo, potrà programmare attività di monitoraggio e programmazione di verifiche fiscali;
2. i verificatori sulla "sicurezza", visto che la normativa introduttiva del CIN, ha previsto altresì alcune sicurezze (dispositivi di rilevazione del monossido di carbonio e gli estintori);
3. il "consumatore" che potrà verificare se la struttura che sta selezionando è formalmente in regola.

L'Approfondimento

Concordato preventivo biennale: le FAQ dell'Agenzia delle Entrate

PREMESSA

L'Agenzia delle Entrate ha messo a disposizione, in tre diverse tornate, alcune FAQ relative al Concordato Preventivo Biennale (CPB) per contribuenti ISA e Forfetari.

Pur se in netto ritardo, le FAQ costituiscono una "riserva di galleggiamento" per i contribuenti interessati dal CPB ma soprattutto per i professionisti "intermediari" che sono alle prese con gli invii telematici delle dichiarazioni dei redditi in scadenza il prossimo 31 ottobre 2024.

Con le FAQ sono state confermate alcune interpretazioni già date dalla dottrina ma sono stati esposti anche numerosi chiarimenti in merito a casi pratici inerenti il Concordato preventivo Biennale. Rimangono comunque molte zone d'ombra ancora da analizzare.

Si riportano, di seguito, le FAQ esposte dall'Agenzia delle Entrate nel corso del mese di ottobre 2024.

ACCONTI E IMPOSTA SOSTITUTIVA

FAQ n. 1 - Si chiede se, nel caso in cui venga esercitata l'opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del Decreto CPB, l'eventuale eccedenza degli acconti versati rispetto al saldo dovuto a titolo di imposta principale, possa essere compensata con l'imposta sostitutiva.

RISPOSTA: secondo l'art. 20-bis del Decreto CPB coloro che aderiscono al concordato possono assoggettare a imposta sostitutiva la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quello cui si riferisce la proposta. Inoltre, la Circolare n.18/E del 2024, al paragrafo 3.6, nel disciplinare la determinazione degli acconti, ha chiarito che "in occasione del calcolo del saldo dell'imposta dovuta, la maggiorazione di acconto sarà scomputata dal tributo principale cui si riferisce. Nel caso in cui il contribuente, in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi, opti per la tassazione sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del decreto CPB dell'eccedenza del reddito concordato rispetto a

quello dichiarato l'anno precedente (vedi paragrafo successivo), l'eventuale credito emergente sul tributo principale per effetto del versamento della maggiorazione di acconto potrà essere utilizzato in compensazione tramite modello F24 con le consuete modalità anche per il pagamento della stessa imposta sostitutiva". Ciò posto, si conferma che in sede di determinazione del saldo relativo all'imposta principale, potranno essere scomputati gli acconti già versati, comprese le ritenute subite. L'eventuale eccedenza a credito degli acconti versati e delle ritenute subite rispetto al saldo dovuto a titolo di imposta principale, in caso di esercizio dell'opzione di cui all'art. 20-bis, potrà essere utilizzato in compensazione ai fini del pagamento dell'imposta sostitutiva.

FAQ n. 2 - Si chiede di sapere se, nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia dovuto effettuare versamenti per imposta relativa al periodo d'imposta precedente quello cui si riferisce la proposta concordataria sia comunque tenuto ad effettuare il versamento della maggiorazione prevista dall'articolo 20, comma 2, del decreto legislativo n. 13 del 12 febbraio 2024 (di seguito, decreto CPB).

RISPOSTA: in via preliminare, si ricorda che l'articolo 20, comma 2, prevede che "per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato:

- a) se l'acconto delle imposte sui redditi è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, è dovuta una maggiorazione di importo pari al 10 per cento della differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dagli articoli 15 e 16;
- b) se l'acconto dell'imposta regionale sulle attività produttive è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, è dovuta una maggiorazione di importo pari al 3 per cento della differenza, se positiva, tra il valore della produzione netta concordato e quello dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dall'articolo 17".

Ciò posto, considerato il tenore letterale della richiamata previsione, in base alla quale la maggiorazione è dovuta sulla "differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dagli articoli 15 e 16", si conferma che nel caso prospettato il contribuente è tenuto a versare a titolo di acconto la maggiorazione come sopra determinata.

FAQ n. 3 - L'articolo 20-bis del decreto CPB prevede che “per i periodi d'imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta dell'Agenzia delle entrate possono assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16, a una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, addizionali comprese”. Si chiede se l'esercizio di tale opzione possa essere effettuato solo per uno dei due periodi d'imposta oggetto di CPB.

RISPOSTA: si conferma che l'esercizio dell'opzione possa essere effettuato anche per una sola delle due annualità oggetto di CPB.

FAQ n. 4 - Nelle risposte di cui ai numeri 6.13 e 6.14 della Circolare n. 18/E del 17 settembre 2024 è stato chiarito che il versamento della maggiorazione, in caso di calcolo degli acconti con il cosiddetto metodo storico o il versamento dell'imposta sostitutiva, nel caso di esercizio della relativa opzione, debbano essere effettuati pro quota dai singoli soci o associati nelle ipotesi di cui agli articoli 5, 115 e 116 TUIR. Si chiede se tali risposte possano essere considerate riferibili anche al collaboratore dell'impresa familiare di cui al comma 4 dell'articolo 5 del TUIR.

RISPOSTA: al riguardo si ricorda che, con riferimento alla impresa familiare, la relazione illustrativa al decreto CPB, richiamata anche dalla stessa Circolare, ha chiarito che “l'importo minimo pari a euro 2.000 sarà dichiarato dai partecipanti in ragione delle proprie quote di partecipazione alla stessa, tenuto conto di quanto disposto rispettivamente dagli articoli 230-bis del codice civile e 5 del TUIR”. Ne deriva che anche i versamenti in argomento devono essere effettuati dai collaboratori dell'impresa familiare pro quota.

FAQ n. 5 - Il comma 2 dell'art 20 del decreto CPB prevede che “per il primo periodo d'imposta di adesione al concordato se l'acconto delle imposte sui redditi è determinato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, è dovuta una maggiorazione di importo pari al 10 per cento della differenza, se positiva, tra il reddito concordato e quello di impresa o di lavoro autonomo dichiarato per il periodo precedente, rettificato secondo quanto previsto dagli articoli 15 e 16”. Nella Circolare, in risposta al quesito 6.15 viene chiarito che “La maggiorazione può essere determinata come differenza tra l'importo dichiarato nel rigo P06 e quello dichiarato nel rigo P04 del modello CPB 2024/2025.” Al riguardo, si chiede conferma che, nel caso in cui l'importo dichiarato in P04 sia negativo, ai fini della determinazione della maggiorazione vada considerato un valore pari a zero.

RISPOSTA: si conferma che, attesa la ratio sottesa alla disposizione di cui al comma 2 dell'art 20 in argomento, la maggiorazione, nel caso in cui il valore dichiarato in P04 sia negativo, debba essere determinata sulla differenza tra l'importo dichiarato nel rigo P06 e zero. Alle medesime conclusioni si può giungere per la determinazione della "parte di reddito eccedente" ai fini dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del decreto CPB.

FAQ n. 6 - Si chiede conferma che nel caso in cui il contribuente abbia optato per l'imposta sostitutiva di cui all'art. 20-bis del decreto CPB le perdite fiscali pregresse debbano essere portate in diminuzione dalla parte del reddito che residua una volta individuata la "parte eccedente" assoggettata ad imposta sostitutiva.

RISPOSTA: Nel caso prospettato, occorre procedere nel seguente modo:

- a) in via preliminare, è necessario determinare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente quello cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16 del decreto CPB (cd "parte eccedente"). La "parte eccedente", così determinata, dovrà essere assoggettata all'imposta sostitutiva di cui all'articolo 20-bis del decreto CPB. In particolare, come chiarito nella Circolare, la "parte eccedente" è pari alla differenza fra i righe P06 e P04 del modello CPB 2024/2025 per il periodo d'imposta 2024 e i righe P07 e P04 del medesimo modello per il periodo d'imposta 2025;
- b) sulla differenza tra il reddito derivante dalla proposta concordataria e la "parte eccedente" dovranno applicarsi le rettifiche di cui agli artt. 15 e 16, comprese le eventuali perdite fiscali pregresse utilizzabili secondo le regole previste dagli articoli 8 e 84 del TUIR (cd. "reddito rettificato"). Tale importo sarà, quindi, assoggettato a imposta ordinaria.

Ai fini del rispetto della soglia di 2.000 euro di cui agli artt. 15, comma 2, e 16, comma 4, del decreto CPB si ritiene che occorra tener conto, complessivamente, sia dell'importo della "parte eccedente" (assoggettato ad imposta sostitutiva), sia dell'importo del "reddito rettificato" (assoggettato ad imposta ordinaria).

CONTRIBUENTI IN REGIME FORFETARIO

FAQ n. 1 - Si chiede se può accedere al CPB, per l'anno d'imposta 2024, un contribuente in regime forfetario che, nel periodo d'imposta 2023, ha conseguito ricavi o compensi non

superiori a 85.000 euro, ma che ha percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente eccedenti l'importo di 30.000 euro.

RISPOSTA: l'articolo 2, primo comma, secondo periodo, del decreto ministeriale del 15 luglio 2024, prevede che la proposta di CPB venga elaborata "per i contribuenti che, nel periodo d'imposta 2023, hanno determinato il reddito in base al regime forfetario, senza aver superato il limite di ricavi previsto dall'art. 54 della legge 23 dicembre 2014, n. 190". Considerato che la richiamata disposizione individua, espressamente, nel solo superamento del limite dei ricavi conseguiti o dei compensi percepiti, ragguagliati ad anno, di cui all'articolo 54 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, l'unica condizione ostativa all'accesso al CPB, si ritiene che non sia preclusa, per il periodo d'imposta 2024, l'adesione al CPB per i contribuenti nei riguardi dei quali, nel corso del periodo d'imposta 2023, si siano verificate le altre condizioni di decadenza dal regime dei forfetari previste dai commi 54, lettera b) e 57 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, tra cui rientra anche quella prospettata nel quesito relativa a "d-ter) i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, eccedenti l'importo di 30.000 euro". Resta inteso che, per il periodo d'imposta 2024, il reddito concordato dovrà essere assoggettato ad imposizione secondo le aliquote ordinarie, a seguito del verificarsi, nel periodo d'imposta precedente, di una causa di decadenza dal regime dei forfetari, fatta salva la possibilità di optare per il regime opzionale di imposizione sostitutiva in relazione al maggior reddito concordato rispetto a quello dichiarato nel periodo d'imposta precedente.

FAQ n. 2 - Con il quesito di cui al paragrafo 6.10 della Circolare si chiedeva di precisare se un contribuente che ha aderito al CPB previsto per i soggetti forfetari e che, nel corso del periodo d'imposta 2024, ha percepito ricavi o compensi superiori a 100.000 euro ma inferiori a 150.000 euro, possa optare, per tale annualità d'imposta, per il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato di cui all'articolo 31-bis del decreto CPB. In risposta a tale quesito, è stato chiarito che la previsione di cui alla lettera b-bis) dell'articolo 32, comma 1, del decreto CPB consente, anche laddove il regime forfetario cessa di avere applicazione per il superamento del limite di ricavi/compensi, di applicare le disposizioni relative all'istituto del CPB, compresa quella di cui all'articolo 31-bis del decreto CPB. Si chiede se, in tale caso, il contribuente debba applicare alla parte "rimanente" del reddito le ordinarie aliquote IRPEF.

RISPOSTA: si conferma che, nel caso prospettato, il contribuente potrà optare per il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul maggior reddito concordato di cui all'articolo 31-bis) del decreto CPB, mentre la differenza tra reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dalla proposta concordataria e reddito assoggettato ad imposta sostitutiva (cd "parte eccedente") sarà assoggettato a tassazione secondo le regole ordinarie.

FAQ n. 3 - Il contribuente forfetario che, superando la soglia di euro 100.000 di ricavi o compensi nel 2023, applica gli ISA per il medesimo periodo d'imposta, può accedere al CPB?

RISPOSTA: si conferma che nel caso prospettato il contribuente può accedere al CPB riservato ai contribuenti che applicano gli ISA.

CONDIZIONI DI ACCESSO E CAUSE DI ESCLUSIONE

FAQ n. 1 - Si chiede di sapere se una società tra professionisti, in quanto titolare di reddito di impresa, possa accedere al CPB.

RISPOSTA: l'articolo 10 del decreto CPB stabilisce che possono accedere al CPB "i contribuenti esercenti attività d'impresa, arti o professioni che applicano gli indici sintetici di affidabilità di cui all'articolo 9-bis del decreto legge 24 aprile 2017, n. 50". La norma appena richiamata subordina l'accesso al CPB alla condizione che i contribuenti applichino gli ISA. Pertanto, si ritiene che siano esclusi dall'ambito soggettivo di tale regime quei soggetti che esercitano un'attività di impresa o di lavoro autonomo per la quale non risultano approvati gli ISA.

Taluni ISA sono approvati per attività esercitate in forma di impresa o di lavoro autonomo, come ad esempio per servizi di progettazione di ingegneria, servizi di amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi, servizi di fisioterapia. Altri ISA, invece, sono approvati per attività esercitate esclusivamente in forma di lavoro autonomo, come ad esempio per le attività degli studi notarili, delle attività tecniche svolte da geometri, delle attività degli studi legali, servizi forniti da commercialisti, servizi forniti da esperti contabili, consulenti del lavoro, revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi, laddove tali attività producano reddito di lavoro autonomo. Ulteriori ISA, infine, sono approvati solo per i contribuenti esercenti attività d'impresa come, ad esempio, per le attività di riparazioni meccaniche di

autoveicoli, saloni di barbiere e parrucchiere, ristorazione con somministrazione, attività di mediazione immobiliare.

FAQ n. 2 - Si chiede di sapere se la modifica della compagine sociale opera come causa di esclusione, oltre che per le società e associazioni di cui all'art. 5 del TUIR, anche per le società di capitali in regime di trasparenza.

RISPOSTA: la lettera b-quater) dell'articolo 11 del decreto CPB prevede quale causa di esclusione l'ipotesi in cui "nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato (...) la società o l'associazione di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale". Considerato il tenore letterale della disposizione appena richiamata, che fa riferimento alle sole società o associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR, si ritiene che per le società di capitali che optano per il regime di trasparenza fiscale di cui agli articoli 115 e 116 del TUIR non rilevino eventuali modifiche della compagine sociale ai fini dell'esclusione dal CPB.

FAQ n. 3 - Si chiede di sapere se il recesso o l'esclusione di un socio/associato da un soggetto che imputi i redditi per trasparenza comportino l'esclusione dal CPB.

RISPOSTA: l'articolo 11 del decreto CPB, tra le ipotesi di esclusione dal CPB prevede anche il caso in cui "la società o l'associazione di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale". Considerato il tenore letterale della disposizione che fa riferimento alle "modifiche della compagine sociale" dei soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR senza, tuttavia, specificare le cause di tali modifiche, si ritiene che anche le ipotesi di recesso e di esclusione del socio/associato da uno dei predetti soggetti rientrino tra quelle idonee a determinare "modifiche della compagine sociale" di cui al citato articolo 11.

FAQ n. 4 - Si chiede se il conferimento dell'azienda di un'impresa individuale a favore di una società sia causa di cessazione dal CPB.

RISPOSTA: la risposta è positiva, in quanto il conferimento dell'unica azienda da parte dell'imprenditore individuale configura una causa di cessazione dal CPB ai sensi dell'articolo 21, comma 1, lettera b), in quanto tale operazione determina la cessazione dell'attività d'impresa.

FAQ n. 5 - Si chiede di sapere se, per un contribuente in regime forfetario, il cambio di attività nel corso del periodo d'imposta 2023 rispetto agli anni precedenti, che determini l'applicazione di un diverso coefficiente di redditività, inibisca l'accesso al concordato.

RISPOSTA: l'ipotesi prospettata nel quesito appare non rilevante ai fini della applicazione del CPB. La metodologia di calcolo del CPB rivolta ai contribuenti forfetari consente, infatti, di elaborare una proposta di reddito concordato anche per coloro che esercitano nel corso del medesimo periodo d'imposta attività contraddistinte da diversi coefficienti di redditività.

FAQ n. 6 - Secondo l'articolo 11, comma 1, lettera b-ter), del decreto CPB, costituisce causa di esclusione dal CPB "l'adesione, per il primo periodo d'imposta oggetto del concordato, al regime forfetario". Si chiede se il passaggio inverso dal regime forfetario al regime ordinario costituisca causa di esclusione o causa di cessazione ex articolo 21, comma 1, lettera b-bis) del decreto legislativo n. 13 del 2024, ovvero, ancora, causa di decadenza ex articolo 22, comma 1, lettera d) del medesimo decreto legislativo.

RISPOSTA: come rappresentato nel quesito il decreto CPB non prevede una fattispecie analoga a quella di cui all'articolo 11, comma 1, lettera b-ter) per i contribuenti che passano dal regime forfetario a quello ordinario nel primo periodo d'imposta oggetto di CPB. Si deve pertanto ritenere che la fattispecie de qua non rappresenti una condizione preclusiva per l'accesso al CPB.

FAQ n. 7 - A quali ipotesi si applica, ad esempio, la previsione di cui all'articolo 11, comma 1, lettera b-bis) del decreto CPB.

RISPOSTA: l'articolo 11, comma 1, lettera b-bis) del decreto CPB stabilisce che "Non possono accedere alla proposta di concordato preventivo biennale i contribuenti per i quali sussiste anche solo una delle seguenti cause di esclusione: (...) con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, aver conseguito, nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni, redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni".

La ratio della richiamata condizione di accesso, come chiarito nel paragrafo 2.1 della Circolare, risiede nell'esigenza di evitare distorsioni nel meccanismo applicativo dell'istituto nelle ipotesi in cui il contribuente abbia conseguito, nell'esercizio d'impresa o di arti e professioni, redditi o quote di redditi, comunque denominati, in tutto o in parte, esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dalle richiamate attività.

A titolo esemplificativo, la richiamata causa di esclusione ricorre nei riguardi dei seguenti soggetti:



- a) le imprese che esercitano la pesca costiera, nonché le imprese che esercitano la pesca nelle acque interne e lagunari. Difatti, ai sensi dell'art. 2, comma 2, della legge 22 dicembre 2008, n. 203, il reddito d'impresa di tali imprese concorre a formare il reddito complessivo assoggettabile all'imposta sul reddito in misura pari al 36%. Pertanto, atteso che detto reddito non concorre alla base imponibile nella misura del 64%, tali imprese non possono aderire al CPB;
- b) i docenti e i ricercatori che, al ricorrere delle condizioni previste dall'articolo 44 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, beneficiano del regime di esenzione nella misura del 90% del proprio reddito di lavoro autonomo.

FAQ n. 8 - L'articolo 10, comma 2, del decreto CPB prevede che possono, comunque, accedere al CPB i contribuenti che hanno estinto i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate e i debiti contributivi se l'ammontare complessivo del debito residuo, compresi interessi e sanzioni, è inferiore alla soglia di 5.000 euro. Si chiede se l'importo di 5.000 euro previsto dalla richiamata norma debba essere calcolato considerando, complessivamente, sia i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate sia i debiti contributivi.

RISPOSTA: l'articolo 10, comma 2, del decreto CPB stabilisce "possono comunque accedere al concordato i contribuenti che nel rispetto dei termini previsti dall'articolo 9, comma 3, hanno estinto i debiti di cui al primo periodo se l'ammontare complessivo del debito residuo, compresi interessi e sanzioni, è inferiore alla soglia di 5.000 euro. Non concorrono al predetto limite i debiti oggetto di provvedimenti di sospensione o di rateazione sino a decadenza dei relativi benefici secondo le specifiche disposizioni applicabili". Considerato il tenore letterale della disposizione richiamata, si ritiene che, ai fini della determinazione della soglia di 5.000 euro relativa al debito residuo, debbano considerarsi, complessivamente, sia i debiti contributivi che i debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle entrate.

FAQ n. 9 - La modifica della compagine sociale può essere considerata causa di esclusione anche per un'impresa familiare?

RISPOSTA: l'articolo 11 del decreto CPB, tra le ipotesi di esclusione, prevede anche il caso in cui "la società o l'associazione di cui all'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 è interessata da modifiche della compagine sociale". Atteso che l'impresa familiare, come chiarito con la risoluzione n. 176/E del 28 aprile 2008 e ribadito con la circolare n. 4/E del 18 febbraio 2022, "ha natura individuale e non collettiva

(associativa)”, si ritiene che il riferimento della richiamata norma a “società o associazione” non permetta di estendere l’applicazione della causa di esclusione, ivi prevista, anche all’impresa familiare.

FAQ n. 10 - Tra le condizioni ostative previste dal decreto CPB per l’accesso al concordato vi è la “mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi di imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato”. Si chiede conferma che ai fini della applicazione del CPB si debbano considerare omesse (e, quindi, “non presentate”) le dichiarazioni trasmesse oltre i 90 giorni dal termine di presentazione.

RISPOSTA: si conferma quanto prospettato nel quesito. Ciò in coerenza con quanto previsto dall’articolo 2, comma 7, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, secondo cui “Sono considerate valide le dichiarazioni presentate entro novanta giorni dalla scadenza del termine, salva restando l’applicazione delle sanzioni amministrative per il ritardo. Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a novanta giorni si considerano omesse, ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute in base agli imponibili in esse indicati e delle ritenute indicate dai sostituti d’imposta”.

CASISTICHE PARTICOLARI

FAQ n. 1 - Si chiede se possono accedere al CPB le società in regime di Consolidato fiscale.

RISPOSTA: il decreto CPB non prevede alcuna causa di esclusione dal CPB per i soggetti che hanno optato, in qualità di consolidante o consolidata, per il regime del consolidato fiscale nazionale di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR. Si ritiene, pertanto, che non sussistano ragioni per ritenere che chi aderisce al Consolidato fiscale, sia in qualità di consolidante che di consolidata, non possa accedere al CPB.

In merito agli adempimenti derivanti dalla adesione al CPB, si precisa quanto segue.

Per quanto riguarda l’opzione di cui all’articolo 20-bis del decreto CPB, la stessa dovrà essere esercitata, su base individuale, dalla società (consolidata o consolidante) che aderisce alla proposta concordataria e che, conseguentemente, sarà tenuta al versamento dell’eventuale imposta sostitutiva. Per effetto dell’esercizio di tale opzione, ciascuna società (consolidante o consolidata) che ha aderito al CPB trasferirà alla *fiscal unit*, ai fini della

determinazione del reddito complessivo di cui all'articolo 118 del TUIR, un importo pari alla differenza tra il reddito derivante dalla proposta concordataria e la "parte eccedente", al netto delle rettifiche di cui all'articolo 16 del decreto CPB, fermo restando il rispetto del limite di 2.000 euro previsto dal comma 4 del citato articolo 16. Appare, inoltre, opportuno precisare che le perdite fiscali di periodo trasferite alla *fiscal unit* dalle società non aderenti al CPB e quelle già nella disponibilità della medesima *fiscal unit* possono essere compensate con i redditi derivanti dall'adesione alla proposta concordataria (trasferiti alla *fiscal unit*), ciò sempreché sia rispettato il limite di 2.000 previsto dal richiamato comma 4 dell'articolo 16, applicabile per ciascuna società (consolidata o consolidante) che ha aderito al CPB. Si ricorda che, ai fini del rispetto di tale soglia, rileva anche l'imponibile eventualmente assoggettato a imposta sostitutiva dalla singola aderente al consolidato fiscale. Quindi, ad esempio, se una società consolidata opta per l'imposta sostitutiva e il relativo imponibile è pari a 5.000 euro, la parte di reddito concordato trasferita alla *fiscal unit* potrà essere compensata, secondo le regole ordinarie, con le perdite fiscali proprie della *fiscal unit* e con quelle di periodo trasferite dalle altre società aderenti al consolidato fiscale.

Per quanto riguarda la determinazione degli acconti, il comma 1, dell'articolo 20 del decreto CPB prevede che "L'acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativo ai periodi d'imposta oggetto del concordato è determinato secondo le regole ordinarie tenendo conto dei redditi e del valore della produzione netta concordati." Il riferimento alle "regole ordinarie", ai fini della determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relativi ai periodi d'imposta oggetto del concordato, comporta che, nel caso del Consolidato fiscale, tali adempimenti competono esclusivamente alla consolidante ai sensi dell'articolo 118, comma 3, del TUIR. Resta inteso che, per il primo periodo d'imposta di adesione al CPB, sarà ovviamente cura della "consolidata" comunicare alla "consolidante" l'eventuale applicazione della maggiorazione prevista dal comma 2 del citato articolo 20 in caso di applicazione del cosiddetto "metodo storico".

FAQ n. 2 - Si chiede se per le imprese autorizzate all'autotrasporto di merci, la deduzione forfetaria di cui all'articolo 95, comma 4, del D.P.R. n. 917 del 1986 (TUIR) debba essere considerata, ai fini della determinazione dell'importo del reddito d'impresa relativo al periodo d'imposta 2023, rilevante ai fini della proposta di CPB da dichiarare nel rigo P04 del modello CPB. Si chiede altresì se il reddito concordato per i periodi di imposta 2024 e 2025 debba essere ridotto della medesima deduzione forfetaria.

RISPOSTA: le istruzioni al rigo P04 del modello CPB forniscono le indicazioni utili alla individuazione del reddito di impresa relativo al p.i. 2023 rilevante ai fini dell'applicazione del CPB. Conformemente a quanto previsto dall'articolo 16 del decreto CPB, le istruzioni al rigo P04 del modello CPB stabiliscono che il reddito d'impresa rilevante ai fini della determinazione della proposta concordataria è calcolato applicando l'articolo 56 del TUIR e, per i contribuenti soggetti all'imposta sul reddito delle società, le disposizioni di cui alla Sezione I del Capo II del Titolo II del predetto TUIR ovvero, relativamente alle imprese minori, l'articolo 66 del medesimo TUIR. Ai fini della determinazione del reddito di impresa non rilevano esclusivamente le seguenti componenti reddituali:

- a) le plusvalenze realizzate di cui agli articoli 58, 86 e 87 del TUIR;
- b) le sopravvenienze attive di cui all'articolo 88 del TUIR;
- c) le minusvalenze, le sopravvenienze passive e le perdite su crediti di cui all'articolo 101 del TUIR;
- d) gli utili o le perdite derivanti da partecipazioni in soggetti di cui all'articolo 5 del TUIR, o in un Gruppo europeo di interesse economico GEIE di cui all'articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 23 luglio 1991, n. 240, o derivanti da partecipazioni in società di capitali aderenti al regime di cui all'articolo 115 ovvero all'articolo 116 del citato testo unico, o utili distribuiti, in qualsiasi forma e sotto qualsiasi denominazione, da società ed enti di cui all'articolo 73, comma 1, del TUIR.

Ciò posto, considerato che la deduzione forfetaria di cui all'articolo 95, comma 4, del TUIR già concorre, secondo le regole ordinarie, alla determinazione del reddito d'impresa, la stessa non deve essere ulteriormente scomputata in sede di calcolo dell'importo del reddito d'impresa da indicare nel rigo P04. Analogamente, anche la proposta concordataria relativa ai periodi di imposta 2024 e 2025 non deve essere ulteriormente ridotta della deduzione forfetaria di cui all'articolo 95, comma 4, del TUIR.

FAQ n. 3 - Con la risposta di cui al paragrafo 6.14 della Circolare n. 18/E del 17 settembre 2024 è stato chiarito che il versamento dell'imposta sostitutiva, nel caso di esercizio dell'opzione prevista dall'articolo 20-bis del decreto CPB, deve essere effettuato pro-quota dai singoli soci o associati nelle ipotesi di cui agli articoli 5, 115 e 116 TUIR. Al riguardo, si chiede di chiarire se l'opzione prevista dal richiamato art. 20-bis possa essere effettuata esclusivamente dalla società o associazione aderente al concordato.

RISPOSTA: l'art. 20-bis del decreto CPB prevede che "Per i periodi d'imposta oggetto del concordato, i contribuenti che aderiscono alla proposta dell'Agenzia delle entrate possono

assoggettare la parte di reddito d'impresa o di lavoro autonomo derivante dall'adesione al concordato, che risulta eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, rettificato secondo quanto disposto dagli articoli 15 e 16, a una imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, addizionali comprese,". Come si evince dal tenore letterale del richiamato articolo 20-bis, la facoltà di esercitare l'opzione per la tassazione sostitutiva è consentita al contribuente che aderisce al concordato. Quindi, nel caso di una società o associazione, l'opzione per l'applicazione dell'imposta sostitutiva può essere effettuata solo da detti soggetti e vincola anche i soci o gli associati degli stessi.

Tale soluzione è coerente con quanto previsto dagli articoli 15, comma 2, e 16, comma 4, in base ai quali il limite di 2.000 euro deve essere ripartito tra i soci o gli associati in ragione delle proprie quote di partecipazione.

CAUSE DI DECADENZA

FAQ n. 1 - L'articolo 22, comma 1, lettera e), del decreto CPB stabilisce una causa di decadenza dal concordato se è omesso il versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione a seguito delle attività di controllo automatico della dichiarazione ex articolo 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973. Si chiede se tale decadenza maturi con la comunicazione al contribuente dell'avviso bonario di cui al richiamato articolo 36-bis o soltanto dopo che sia spirato il termine di sessanta giorni per la definizione di quest'ultimo ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo n. 462 del 1997.

RISPOSTA: l'articolo 22, comma 3, del decreto CPB stabilisce che l'omesso versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione al CPB, a seguito delle attività di cui all'articolo 12, comma 2 del medesimo decreto legislativo (i.e. delle attività di controllo automatico della dichiarazione ex articolo 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973) "non rilevano ai fini della decadenza, nel caso in cui il contribuente abbia regolarizzato la propria posizione mediante ravvedimento ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza". L'interpretazione della richiamata disposizione deve essere coordinata con quanto previsto in materia di

ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, del decreto legislativo n. 472 del 1997, che esclude la possibilità di ravvedersi in caso di “notifica degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 , e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 , e successive modificazioni” (cfr. articolo 13, comma 1-ter, del d. lgs n. 472 del 1997).

Sulla base delle disposizioni richiamate, al fine di escludere il verificarsi della causa di decadenza prevista dal richiamato articolo 22, comma 3, il ravvedimento relativo all'omesso versamento delle somme dovute per effetto dell'adesione resta eseguibile solo fino al momento in cui il contribuente riceva la comunicazione dell'esito del controllo prevista dall'articolo 36-bis, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973.

REDDITO OGGETTO DI CONCORDATO

FAQ n. 1 - Si chiede di sapere se per i soggetti in regime forfetario, la proposta di CPB si riferisce al reddito al lordo o al netto dei contributi previdenziali obbligatori.

RISPOSTA: l'articolo 28 del decreto CPB dispone che per i contribuenti che aderiscono al regime forfetario “il reddito d'impresa ovvero di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni di cui all' articolo 1, comma 64, primo periodo, della medesima legge n. 190 del 2014 oggetto di concordato è determinato secondo le metodologie di cui all'articolo 9, ferma restando la dichiarazione di un reddito minimo di 2.000 euro”. La medesima disposizione, inoltre, precisa che “Resta fermo il trattamento previsto per i contributi previdenziali obbligatori di cui all'articolo 1, comma 64, primo periodo, della medesima legge n. 190 del 2014”.

Alla luce di quest'ultima disposizione, si conferma che il reddito proposto deve essere considerato al lordo dei contributi previdenziali obbligatori.

Le prossime scadenze



25 ottobre 2024

MODELLO 730

Il contribuente può presentare al Caf o al professionista abilitato la dichiarazione 730 integrativa.

ELENCHI INSTRASTAT

Termine per la presentazione telematica degli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese/trimestre precedente.

30 ottobre 2024

CONTRATTI DI LOCAZIONE

Termine entro cui versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese, e di quella inerente ai rinnovi e alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

31 ottobre 2024

MODELLO REDDITI

Termine entro cui inviare telematicamente il Modello Redditi e dichiarazione Irap 2024.

MODELLO 770

Termine di trasmissione telematica, diretta o mediante intermediari, della dichiarazione dei sostituti d'imposta per il periodo d'imposta 2023.

CERTIFICAZIONE UNICA

Termine entro cui inviare la certificazione unica per gli importi corrisposti nel 2023 contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Entro tale data il contribuente può aderire alla proposta di concordato preventivo biennale.

REGIME OSS

I soggetti registrati al regime OSS devono presentare la dichiarazione Iva e versare l'Iva dovuta per il periodo 1.07.2024 - 30.09.2024.

RIMBORSI

Termine per presentare in via telematica, all'Ufficio competente, la domanda di rimborso, o di utilizzo in compensazione, dell'imposta a credito relativa al 3° trimestre 2024, da parte dei soggetti di cui all'art. 38-bis, c. 2 D.P.R. 26.10.1972, n. 633.
