



LA COMMARA & PARTNERS

STUDIO LEGALE TRIBUTARIO



Tax Newsletter n. 9 - settembre 2021

- 1. Fisco: riparte la riscossione, al via le notifiche delle cartelle e i versamenti.**
- 2. E-COMMERCE e vendite a distanza: nuove regole IVA dal 1 luglio 2021.**
- 3. La nuova composizione negoziata e ristrutturazioni facilitate nel Codice della crisi d'impresa.**
- 4. Le ultime novità sulla disciplina fiscale dei Trust nella bozza di circolare dell'Agenzia delle Entrate.**
- 5. Risposta ad interpello n. 566 del 26.8.2021: pertinenze accatastate nella categoria D/10 senza agevolazioni prima casa.**

ROMA, viale Bruno Buozzi, 64 – 00197
MILANO, via Sant'Andrea, 3 – 20121
NAPOLI, via G. Melisurgo, 15 – 80133
DUBAI, International Business Tower

tel.: +39 06 3218140
tel.: +39 02 76013359
tel.: +39 081 18584553
floor 11, office 1110

www.studiolacommara.it
in partnership with: www.pglegal.it
in partnership with: www.fpcorporatefinance.eu
in partnership with: www.v7group.com

1. Fisco: riparte la riscossione, al via le notifiche delle cartelle e i versamenti

Dal 1 settembre 2021 è ripartita la macchina del Fisco: al via le notifiche di nuove cartelle di pagamento, dei fermi amministrativi, dei pignoramenti presso terzi (su conti correnti, stipendi, altre indennità relative al rapporto di lavoro o impiego, nonché a titolo di pensioni e trattamenti assimilati) e delle verifiche di inadempienza delle Pubbliche Amministrazioni di cui all'art. 48-*bis* del d.P.R. n. 602/1973.

La ripartenza delle attività sarà, però, graduale, così come precisato dal direttore dell'Agenzia delle Entrate, Ernesto Maria Ruffini; le notifiche dovrebbero seguire un piano di smaltimento che prevede una distribuzione delle attività nel corso dei mesi.

Con il 31 agosto 2021, invero, si è conclusa dopo la pausa della pandemia da COVID-19 la sospensione delle procedure di riscossione e delle notifiche delle cartelle di pagamento inaugurata, nel periodo dall'8.3.2020 al 31.8.2021, dal d.l. 17.3.2020, n. 18 (cd. Decreto Cura Italia) e prorogata, da ultimo, dalla legge di conversione del d.l. 25.5.2021, n. 73 (cd. Decreto Sostegni *bis*).

Stesso discorso anche per i termini di versamento derivanti, tra gli altri, da cartelle di pagamento, avvisi di accertamento esecutivo ed avvisi di addebito INPS in scadenza nel periodo dall'8.3.2020 al 31.8.2021: il pagamento di questi ultimi dovrà essere effettuato (in unica soluzione ovvero mediante rateizzazione) entro il 30.9.2021.



Entrando nel dettaglio, la sospensione dei termini di versamento ha riguardato le entrate tributarie e non tributarie derivanti, ai sensi dell'art. 68 del Decreto Cura Italia, da:

- cartelle di pagamento emesse dall'Agenzia delle Entrate - Riscossione;
- accertamenti esecutivi emessi dall'Agenzia delle Entrate;
- avvisi di addebito emessi dall'INPS;
- atti di accertamento emessi dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ai fini della riscossione delle risorse proprie tradizionali e della connessa IVA all'importazione;
- ingiunzioni emesse dagli Enti territoriali ai sensi del R.D. n. 639/1910;
- accertamenti esecutivi emessi dagli Enti locali.

Per quanto riguarda, invece, i contribuenti con piani di rateazione in corso, che non hanno effettuato i pagamenti delle rate scadenti nel periodo di sospensione dall'8.3.2020 al 31.8.2021, gli stessi devono effettuare il pagamento dell'intero importo entro il 30.9.2021. Si badi bene che le rate aventi scadenza successiva al 31.8.2021 mantengono l'originaria data di pagamento.

Nell'ipotesi in cui le rate non versate siano numerose, onde evitare la decadenza dal beneficio della rateazione (che si verifica nel caso di mancato pagamento, nel periodo di rateazione, di dieci rate, anche non consecutive), sempre entro la scadenza del 31.8.2021 i contribuenti possono versare un numero di rate tale che le restanti siano inferiori a 10.

2. E-COMMERCE e vendite a distanza: nuove regole IVA dal 1 luglio 2021

Con la Decisione europea 2020/1109 del 20.7.2020 ed i Regolamenti 2020/1108 e 2020/1112 sono state previste delle importanti novità in tema di IVA per le vendite a distanza che dovevano originariamente entrare in vigore lo scorso 1.1.2021 (in base a quanto disposto dal Regolamento UE 2017/2454, dalla Direttiva UE 2017/2455 e dal Regolamento di Esecuzione UE 2017/2459) e poi successivamente prorogate al 1.7.2021. Pertanto, a seguito del recepimento nel nostro ordinamento ad opera del d.lgs. n. 83/2021 a far data dallo scorso 1.7.2021 sono entrate in vigore tali novità riguardanti il commercio elettronico indiretto e più in generale le vendite a distanza ovvero per corrispondenza o in base a cataloghi.

Nel dettaglio, il decreto *de quo* ha fornito delle nuove definizioni di "vendite a distanza":

- (i) **per vendite a distanza intracomunitarie di beni** si intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione di persone fisiche non soggetti d'imposta o a destinazione dei soggetti nei cui confronti sono effettuate cessioni non imponibili ai sensi dell'art. 72 del D.P.R. n. 633/1972 (ad es. sedi e rappresentanti diplomatici e consolari, NATO, ecc.), ovvero, con esclusione dei beni soggetti ad accisa;
- (ii) **per vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi** si intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, da un territorio terzo o Paese terzo con arrivo della spedizione o del trasporto in uno Stato membro dell'Unione Europea a destinazione di persone fisiche non soggetti d'imposta o a destinazione dei soggetti nei cui confronti sono effettuate cessioni non imponibili ai sensi dell'art. 72 del D.P.R. n. 633/1972, ovvero, con esclusione dei beni soggetti ad accisa.

Si segnala che non rientrano nei concetti sopra evidenziati le cessioni di beni da installare, montare o assiemare a cura del fornitore o per suo conto nello Stato di arrivo della spedizione o del trasporto.



Per tali tipologie di vendite è stata introdotta un'unica soglia complessiva pari ad euro 10.000,00 al di sopra della quale **le vendite a distanza sono rilevanti ai fini IVA nel Paese nel quale è stabilito il destinatario privato consumatore** (anziché nello Stato di partenza e quindi in Italia).

La suddetta soglia va calcolata sommando per ciascun anno il valore totale delle vendite a distanza intracomunitarie, al netto dell'IVA nonché delle prestazioni di servizi elettronici resi a privati consumatori in altri Stati membri UE. Al di sotto della soglia, invece (e nel caso in cui la cessione sia intra-UE), si considerano rilevanti nello Stato membro di partenza (i.e. Italia). Resta ferma però la possibilità in tale ultimo caso di optare per l'applicazione dell'IVA nello Stato di destinazione.

Al fine di semplificare le obbligazioni degli operatori è stato introdotto il regime dello Sportello Unico (Import One Stop Shop - IOSS) che consente ai soggetti passivi che effettuano le vendite a distanza intracomunitarie di beni di adempiere gli obblighi IVA identificandosi in un solo Stato membro (cd. Stato di identificazione). Ciò significa che il soggetto passivo potrebbe dichiarare e versare l'IVA relativa alle cessioni e prestazioni effettuate negli Stati membri secondo le differenti aliquote ivi vigenti per il tramite dello Stato membro di identificazione. Sarà, poi, quest'ultimo a doverla versare agli altri Stati membri.

3. La nuova composizione negoziata e ristrutturazioni facilitate nel Codice della crisi d'impresa

E' stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il d.l. n. 118/2021, recante, tra le altre, misure urgenti in materia di crisi d'impresa e di risanamento aziendale.

In particolare, tale decreto, il quale posticipa l'entrata in vigore del Codice della crisi d'impresa al 16.5.2022, prevede a partire dal 15.11.2021 un nuovo strumento negoziale e stragiudiziale, meno oneroso ma potenzialmente più adeguato per affrontare il grave dissesto finanziario in cui versano le aziende italiane: trattasi della nuova composizione negoziata.



Altra misura introdotta dal legislatore con efficacia immediata è quella riguardante gli accordi di ristrutturazione “a efficacia estesa”, che possono essere applicati oggi non solo agli intermediari finanziari, ma a tutte le categorie di creditori omogenee per posizione giuridica ed interessi economici.

Per quanto riguarda lo strumento della composizione negoziata per la soluzione della crisi d'impresa (*ex art. 2 del decreto*), si tratta di un percorso volontario attivabile ad istanza dell'imprenditore in difficoltà, il quale viene affiancato da un esperto che valuta lo stato dell'impresa e lo assiste nelle trattative da attivare per il buon esito della procedura. Nel corso delle trattative l'imprenditore mantiene l'ordinaria e straordinaria amministrazione; ove sussista la possibilità di insolvenza, lo stesso deve agire in maniera tale da evitare pregiudizio al recupero della sostenibilità economico, finanziaria e patrimoniale della sua attività.

Durante il percorso di composizione negoziata non vi è alcun obbligo di ricorrere al tribunale in ragione del fatto che le trattative avvengono, riservatamente e autonomamente, tra l'imprenditore e le parti interessate con l'ausilio dell'esperto, che ne facilita la mediazione verificando simultaneamente l'utilità delle trattative stesse e l'assenza di ingiusto pregiudizio per i creditori.

L'imprenditore ha l'onere di informare preventivamente per iscritto l'esperto del compimento di atti di straordinaria amministrazione; quest'ultimo interverrà qualora la scelta dell'imprenditore possa essere, a suo giudizio, di ostacolo alle prospettive di recupero della normale attività d'impresa. In tal caso l'esperto può decidere di evidenziare le sue perplessità all'imprenditore ed all'organo di controllo. Nell'ipotesi in cui l'atto venga comunque portato a compimento nonostante la sua segnalazione, l'imprenditore avrà l'obbligo di informare senza indugio l'esperto il quale, nei successivi 10 giorni, deve palesare, qualora ritenga che la scelta posta in essere dall'imprenditore possa pregiudicare gli interessi dei creditori, il proprio dissenso nel Registro delle Imprese.

Diversi sono gli incentivi previsti in caso di attivazione della procedura di composizione negoziata, tra cui:

- la riduzione alla misura legale degli interessi che maturano sui debiti tributari dell'imprenditore;
- l'esenzione dell'imprenditore dai reati di cui agli artt. 216, comma 3, e 217 del r.d. 16.3.1942, n. 267 (cd. legge fallimentare) per i pagamenti e le operazioni compiute durante le trattative;
- la sospensione degli obblighi di ricapitalizzazione e delle cause di scioglimento previste in caso di riduzione o perdita del capitale sociale;
- l'esenzione da revocatoria per gli atti compiuti in coerenza con le trattative e con le prospettive di risanamento;
- la previsione di sanzioni tributarie ridotte e la possibilità di rateizzare in 72 rate le imposte dovute ma non versate;
- la possibilità di stipulare accordi di ristrutturazione del debito *ex* articoli 182-*bis*, 182-*septies*, 182-*novies* della legge fallimentare e di proporre domanda di concordato.



Quanto agli accordi di ristrutturazione ad efficacia estesa, il nuovo art. 182-*septies* della legge fallimentare estende – come sopra anticipato - l'ambito di applicazione dell'istituto, che nella previsione della norma originaria era utilizzabile pressochè nel caso in cui i creditori fossero rappresentati da intermediari finanziari. Oggi gli accordi in commento sono stati estesi anche ai creditori non aderenti che appartengono alla medesima categoria, individuata tenendo conto dell'omogeneità di posizione giuridica ed interessi economici.

E' sufficiente che i creditori aderenti siano almeno pari al 75% del totale della categoria e che sia prevista per loro una soddisfazione in misura non inferiore rispetto a quella derivante dalle alternative possibili. I creditori non aderenti, previamente informati ed invitati a negoziare, subiranno gli effetti dell'accordo sebbene dissenzienti.

Inoltre, nei casi di continuità aziendale gli accordi di ristrutturazione potranno essere trasformati in concordati semplificati ma a maggioranza rafforzata: è richiesto l'assenso del 75% dei creditori, ma senza la necessità di depositare alcun concordato, senza il controllo del tribunale e del commissario giudiziale.

4. Le ultime novità sulla disciplina fiscale dei Trust nella bozza di circolare dell'Agenzia delle Entrate

E' disponibile in consultazione pubblica - dall'11.8.2021 e sino al 30.9.2021 - la nuova bozza di circolare dell'Agenzia delle Entrate sulla disciplina fiscale del Trust, il quale ha costituito di recente oggetto di diversi interventi da parte del legislatore in tema di imposizione diretta nonché di oltre un centinaio di pronunce della giurisprudenza di legittimità in ordine alla imposizione indiretta.

Con la suddetta circolare il Fisco ha finalmente preso atto che non vi è più spazio per la sua originaria interpretazione formulata all'indomani della reintroduzione dell'imposta di donazione nel nostro ordinamento ad opera del d.l. n. 262/2006.

I soggetti interessati possono trasmettere fino al 30.9.2021 le proprie osservazioni e proposte di modifica o integrazione all'Agenzia, affinché vengano valutate ed eventualmente recepite nella versione definitiva della circolare.



In linea generale, si precisa che il d.l. n. 124/2019 ha modificato la disciplina con riguardo all'imposizione delle "attribuzioni" a soggetti residenti in Italia, provenienti da trust stabiliti in giurisdizioni che con riferimento al trattamento dei trust si considerano a fiscalità privilegiata, stabilendo:

- l'inclusione tra i redditi di capitale anche dei redditi corrisposti a residenti italiani da trust e istituti aventi analogo contenuto, stabiliti in Stati e territori che con riferimento ai redditi prodotti dal trust si considerano a fiscalità privilegiata;
- una presunzione "relativa", stabilendo che qualora in relazione alle attribuzioni non sia possibile distinguere tra redditi e patrimonio, l'intero ammontare percepito costituisce reddito.

La bozza di circolare, come sopra detto, ha fornito dei chiarimenti con riguardo alle imposte dirette, in merito alla disciplina delle attribuzioni da parte di trust opachi esteri stabiliti in Paesi con regimi fiscali privilegiati.

Invece, con riferimento alle imposte indirette, mentre nelle vecchie circolari n. 48/E del 6.8.2007 e n. 3/E del 22.1.2008 l'Agenzia delle Entrate aveva affermato che l'atto di dotazione era inteso come un presupposto di applicazione dell'imposta di donazione, si è finalmente giunti ad un cambio di rotta dell'Amministrazione finanziaria la quale ha recepito l'orientamento espresso negli ultimi anni dalla Corte di Cassazione in numerosissimi arresti giurisprudenziali.

Nel dettaglio, secondo l'Agenzia il conferimento di beni e diritti in trust non dà luogo ad un effettivo trasferimento di beni o diritti e, quindi, ad un arricchimento dei beneficiari, ai fini dell'applicazione dell'imposizione indiretta, in ragione del fatto che occorre avere riguardo all'effettivo incremento patrimoniale del beneficiario (tra le tante, cfr. *Cass. n. 13/2021*; *Cass. n. 29199/2020*).

Alla luce di quanto osservato nella bozza di circolare in esame, sia l'atto istitutivo del trust che l'atto di dotazione dei beni in trust sono assoggettati all'imposta di registro in misura fissa ai sensi dell'art. 11 della Tariffa, parte prima, del d.P.R. 26.4.1986, n. 131. Infatti, in linea con l'orientamento espresso dalla Corte di Cassazione, tale atto [n.d.r di dotazione dei beni in trust] *"non determina effetti traslativi perché non ne comporta l'attribuzione definitiva allo stesso (trustee), che è tenuto solo ad amministrarlo e a custodirlo, in regime di segregazione patrimoniale, in vista di un suo ritrasferimento ai beneficiari del trust"* (cfr. *Cass. n. 8082/2020*).

Invece, gli atti con cui vengono attribuiti ovvero devoluti, i beni vincolati in *trust* ai beneficiari realizzano il presupposto impositivo dell'imposta sulle successioni e donazioni. Sempre secondo quanto osservato dalla Cassazione, la “*costituzione del vincolo di destinazione*” non integra un autonomo presupposto ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni, ma è necessario che si realizzi un trasferimento effettivo di ricchezza mediante un'attribuzione patrimoniale stabile e non meramente strumentale. Nel trust, tale trasferimento imponibile si realizza solo all'atto “*di eventuale attribuzione del bene al beneficiario, a compimento e realizzazione del trust medesimo*” (cfr. Cass. n. 8082/2020).

5. Risposta ad interpello n. 566 del 26.8.2021: pertinenze accatastate nella categoria D/10 senza agevolazioni prima casa

Con la risposta ad interpello n. 566 del 26.8.2021 l'Agenzia delle Entrate ha fornito dei chiarimenti in tema di agevolazioni prima casa.

In particolare, in tale documento di prassi l'Agenzia ha ripercorso preliminarmente la disciplina applicabile in tema di imposta di registro nell'ipotesi in cui vengano trasferite case di abitazione (ad eccezione di quelle di categoria catastale A/1, A/8 e A/9), ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata del 2% ove ricorrano le condizioni di cui alla Nota II-bis posta in calce all'art. 1 della Tariffa Parte 1 allegata al d.P.R. n. 131/1986 che sono le seguenti:

- l'immobile deve essere ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro 18 mesi dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività. La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto;
- nell'atto di acquisto l'acquirente deve dichiarare di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare;
- nell'atto di acquisto l'acquirente deve dichiarare di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti



di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni.

La suddetta agevolazione trova applicazione anche con riguardo all'acquisto di beni da destinare a pertinenza dell'immobile abitativo.

Dopo tale breve disamina, l'Agenzia ha precisato che le agevolazioni per la prima casa previste per le pertinenze non possono però essere riconosciute con riferimento alle pertinenze che sono accatastate, al momento dell'acquisto, nella categoria D/10 (fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole), atteso che sono agevolabili soltanto le pertinenze classificate o classificabili, al momento della stipula dell'atto di acquisto, nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7.



Lo Studio legale tributario **La Commara & Partners** nasce dalla volontà del fondatore di creare una dinamica struttura multidisciplinare composta da avvocati e dottori commercialisti, con sedi in Roma, Milano, Napoli e Dubai, che offre servizi professionali altamente qualificati di consulenza e assistenza.

Lo Studio, fondato nel 2001 dall'Avv. Umberto La Commara, è costituito da un team di professionisti che hanno maturato elevate competenze in diverse aree di attività e precisamente: fiscalità delle imprese e delle persone fisiche, consulenza tributaria in sede di verifiche e controlli fiscali e difesa nelle sedi giudiziarie di merito e di legittimità, operazioni societarie straordinarie e di M&A, perizie di stima e valutazioni di aziende, revisione legale e consulenza tecnico-contabile, consulenza ed assistenza, di natura sostanziale e processuale, in materia di diritto civile e penale nonché di modelli di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del d.lgs. 8.6.2001, n. 231.

Il metodo utilizzato per la consulenza e la difesa in giudizio è incentrato sulla relazione “personalizzata” con ogni tipologia di cliente, dalle piccole, medie e grandi imprese alle persone fisiche ed è sempre caratterizzato da alta specializzazione dei professionisti che associano competenze a tempestività e creatività, curando ogni dettaglio, con il fine di poter offrire una consulenza completa, efficace e multidisciplinare.



La presente newsletter contiene informazioni di carattere generale sugli argomenti trattati, che non sono da considerare esaustive o sufficienti al fine di adottare decisioni, né possono altresì essere sostitutive della consulenza professionale. Lo Studio La Commara & Partners non può essere ritenuto responsabile per eventuali danni derivanti da decisioni adottate o non adottate utilizzando la presente newsletter.



LA COMMARA & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

Edizione a cura dei professionisti:

Avv. Roberta Dorotea Roscigno

Avv. Emilio Costarella

Avv. Maria Paola Ferraro

Dott. Valentina Lupi

Dott. Francesco Santori

Dott. Elena Santori



LA COMMARA & PARTNERS
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

CONTATTI:

r.rosignano@studiolacommarait

e.costarella@studiolacommarait

p.ferraro@studiolacommarait

v.lupi@studiolacommarait

f.santori@studiolacommarait

e.santori@studiolacommarait