



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- Mancata erogazione del contributo a fondo perduto e ricorso all'autotutela
- Il rimborso dell'Iva comunitaria e britannica
- Perdite di esercizio, cause di scioglimento e finanziamento soci – le modifiche al Codice Civile – seconda parte
- La revoca degli amministratori nelle società di persone
- Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di GENNAIO – seconda parte

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



10

Il Giudice ha sentenziato



12

In breve 14

Mancata erogazione del contributo a fondo perduto e ricorso all'autotutela 14

Il rimborso dell'Iva comunitaria e britannica 16

L'Approfondimento – 1 18

Perdite di esercizio, cause di scioglimento e finanziamento soci – le modifiche al Codice Civile –
seconda parte 18

L'Approfondimento – 2 26

La revoca degli amministratori nelle società di persone 26

L'Approfondimento – 3 34

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di GENNAIO – seconda parte 34

*Burzacchi Francesco
Cannatà Giuseppe
Capodicasa
Francesco
Costa Francesco*

Comitato scientifico:

*Costa Gianfranco
De Stefani Alberto
Marcolla Alessandro
Moro Nicola
Tatone Alessandro*

*Trevisan Michele
Ziantoni Daniele
Ugo Oscar*

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Associazione SERCONTEL sono soggetti a copyright.

Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Associazione SERCONTEL è vietato.

La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

SerConTel
.it

Associazione Ser.Con.Tel. - Viale San Concordio, 738 - 55100 Lucca (LU) - C.F. e P.IVA 02372220463
web: www.sercontel.it mail: info@sercontel.it

Flash di stampa



<p>Aiuti regionali per la crisi economica</p>	<p>ITALIA OGGI 08.02.2021</p>	<p>Si aggiungono alle misure di ristoro previste a livello nazionale per aiutare professionisti e imprese durante la crisi economica conseguente al Covid-19, le Regioni che hanno previsto una serie di prestiti e agevolazioni. La Lombardia ad esempio ha riaperto il “Credito Adesso Evolution” che concede un contributo in conto interessi al 3%, compreso tra 18.000 e 200.000 euro per una durata che varia da 24 a 72 mesi. Per le microimprese e lavoratori autonomi invece è stato previsto un contributo a fondo perduto una tantum senza vincolo di rendicontazione delle spese connesse.</p>
<p>Sconto in fattura del compenso del professionista</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 09.02.2021</p>	<p>Per quanto riguarda il compenso per professionisti incaricati a rilasciare asseverazioni o visti di conformità, necessari per il superbonus e il collegato sconto in fattura o cessione del credito si ritiene che nel caso il professionista accetti di riconoscere lo sconto in fattura al committente il compenso debba essere tassato al momento del consenso poiché ragionando per cassa la prestazione potrebbe considerarsi incassata.</p>
<p>Fringe benefit auto aziendali</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 09.02.2021</p>	<p>Sono stati bocciati gli emendamenti al Decreto Milleproroghe che innalzavano i limiti sui fringe benefit previsti dalla legge di Bilancio 2020 sui veicoli assegnati dal 1.07.202 in uso a dipendenti, collaboratori o amministratori in uso promiscuo. Le aziende dovranno continuare a calcolare il fringe benefit secondo le regole attuali.</p>
<p>Fondo perduto Comuni montani</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 09.02.2021</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate ha pubblicato il modello e le istruzioni per il contributo a fondo perduto destinato ai Comuni montani colpiti da stato d’emergenza al 31.01.2020 ex art. 25 D.L. 34/2020. La misura è destinata ai titolari di reddito d’impresa, reddito agrario e lavoratori autonomi.</p>

Linee guida lotta all'evasione	ITALIA OGGI 09.02.2021	L'Agenzia delle Entrate ha predisposto le linee guida di pianificazione per il triennio 2021-2023 in tema di prevenzione e contrasto all'evasione fiscale. I principali obiettivi contenuti nel documento elaborati tenendo conto della particolare situazione economica sociale conseguente all'emergenza Covid-19 sono la lotta verso i fenomeni evasivi più gravi e compliance fiscale verso i contribuenti che adottano comportamenti leali.
Scadenze di versamento Iva per trimestrali "particolari"	IL SOLE 24 ORE 10.02.2021	Per i cosiddetti contribuenti trimestrali "particolari" entro il 16.02.2021 scade il versamento del quarto trimestre 2020 al netto dell'eventuale acconto versato entro il 28.12.2020. I cosiddetti contribuenti trimestrali particolari sono gli autotrasportatori di cose per conto terzi iscritti all'albo, gli esercenti impianti di distribuzione di carburante per uso autotrazione, nonché gli enti e le imprese che effettuano servizi al pubblico con carattere di frequenza, uniformità e diffusione, autorizzati con Dme. Tale scadenza riguarda anche le società sportive dilettantistiche che hanno optato per il regime speciale della 398/1991.
Spese scolastiche, dati da inviare entro il 16.03	IL SOLE 24 ORE 10.02.2021	Entro il 16.03.2021 le scuole statali, paritarie private e degli enti locali, devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate le spese per istruzione scolastica sostenute nell'anno 2020 con i dati degli iscritti e dei soggetti che hanno sostenuto le spese pagate con mezzi tracciabili. Entro lo stesso termine devono essere inviati i dati dei rimborsi di spese scolastiche erogati l'anno precedente, indicando l'anno di pagamento, la tipologia di spesa ed il soggetto rimborsato.
Contributi 2021 artigiani e commercianti	ITALIA OGGI 10.02.2021	Nella circolare n. 17/2021 l'Inps ha fornito il quadro dei contributi dovuti per il 2021 da artigiani e commercianti specificando che non ci sarà alcun aumento della contribuzione. La modesta lievitazione del carico contributivo delle due categorie di autonomi (+ 0,45%) riguarda

		<p>esclusivamente i collaboratori under 21. Il contributo minimo comprensivo della quota del contributo di maternità di 7,44 euro è dunque così articolato:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Artigiani: 3.836,16 euro per i titolari e per i collaboratori di età superiore ai 21 anni (ridotto a 3572,94 euro per i collaboratori under 21); - Commercianti: 3850,52 euro per i titolari e per i collaboratori di età superiore ai 21 anni (ridotto a 3.587,29 euro per i collaboratori under 21).
Dichiarazione annuale Iva	IL SOLE 24 ORE 11.02.2021	I contribuenti Iva dovranno presentare la dichiarazione annuale Iva nel periodo 1.02-30.04. I soggetti che effettueranno l'adempimento entro il 01.03.2021 potranno evitare di presentare la liquidazione periodica del 4° trimestre 2020, ma sarà necessario compilare il quadro VP "liquidazioni periodiche Iva", comunicando i dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche del IV trimestre.
Nuove cause di esclusione dagli Isa e compilazione ai fini statistici	IL SOLE 24 ORE 11.02.2021	Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del D.M. Economia 2.02.021 si segnalano nuove cause di esclusione dagli Isa legate al Covid per il periodo d'imposta 2020, con obbligo di compilazione ed invio del modello ai fini statistici. Tale decreto contiene oltre all'indicazione delle nuove cause di esclusione anche le ragioni delle scelte operate.
Trust estero	ITALIA OGGI 11.02.2021	Nella sentenza della Grand Court of Cayman è stato affermato che la giurisdizione italiana è competente a decidere su una causa di nullità di un trust istituito all'estero, a patto che la questione venga decisa in applicazione delle leggi dello Stato estero, confermando la decisione della Cassazione n. 7621/2019.
Contributi a fondo perduto settore tessile	ITALIA OGGI 11.02.2021	Il Ministero dello Sviluppo Economico con D.M. 18.12.2020 pubblicato nella G.U. 8.02.2021 n. 32 ha definito le modalità e i criteri per ottenere i contributi a fondo perduto previsti dall'art. 38-bis D.L.

		<p>34/2020 a favore delle piccole imprese operanti nell'industria del tessile, della moda e degli accessori. Tale intervento affidato per la parte operativa a Invitalia Spa consiste nell'erogazione di contributi a fondo perduto fino al 50% delle spese ammissibili a fronte della realizzazione di progetti innovativi e tecnologici presentati da piccole imprese di nuova o recente costituzione.</p>
<p>Migrazione Odv nel Runts</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 11.02.2021</p>	<p>Ai fini delle modifiche statutarie per la migrazione nel Runts entro il 31.03.2021 le organizzazioni di volontariato (Odv) si possono avvalere del quorum previsto per l'assemblea ordinaria se l'adeguamento riguarda le disposizioni inderogabili del Cts o l'esclusione dall'applicazione delle disposizioni derogabili.</p>
<p>Guida aggiornata superbonus 110%</p>	<p>ITALIA OGGI 12.02.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile sul proprio sito internet la guida al superbonus del 110%, nella versione aggiornata di febbraio 2021 con la quale precisa che dal 1.01.2021 la detrazione maggiorata del 110% spetta anche per gli interventi "trainati" destinati alla eliminazione delle barriere architettoniche e per favorire la mobilità interna ed esterna dell'abitazione alle persone anche se effettuati in favore di persone di età superiore a 65 anni. Il limite di spesa di 48 mila euro per l'installazione dell'impianto fotovoltaico e dei sistemi di accumulo deve essere considerato distintamente tra i detti interventi. Anche per tali interventi è possibile optare per la cessione del credito relativo alla detrazione spettante o per lo sconto sul corrispettivo.</p>
<p>Sospensione degli ammortamenti anche per micro imprese</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 12.02.2021</p>	<p>Assonime con la circolare n. 2/2021 ha ritenuto legittima la deroga al principio di sistematicità degli ammortamenti anche quando non è motivata dalla mancata o ridotta utilizzazione dell'esercizio di singoli beni o classi di beni, ma quando si siano comunque subito economicamente gli effetti negativi della pandemia. Questa possibilità può essere utilizzata anche dalle microimprese, poiché tale scelta può</p>

		essere esplicitata in calce allo stato patrimoniale.
Fattura elettronica estera	IL SOLE 24 ORE 13.02.2021	<p>L'operatore Iva italiano può scegliere di emettere verso un cliente estero sia esso comunitario o extracomunitario, soggetto business o consumatore finale, una fattura elettronica in questa modalità non sarà necessario trasmettere i dati di tale fattura tramite l'esterometro. La fattura elettronica predisposta deve riportare:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Nel campo Codice destinatario 7 caratteri "XXXXXXX"; b) Nella sezione 1.4.1.1 "IdFiscaleIVA" del blocco 1.4 "Cessionario/Committente", rispettivamente nel campo 1.4.1.1.1 "IdPaese" il codice Paese estero (diverso da IT e espresso secondo lo standard ISO 3166-1 alpha-2 code) e nel campo 1.4.1.1.2 "IdCodice" un valore alfanumerico identificativo della controparte (fino a un massimo di 28 caratteri alfanumerici su cui il SdI non effettua controlli di validità); Se il cliente è un soggetto consumatore finale estero, compilare anche in questo caso solo il campo 1.4.1.1.2 "IdCodice" lasciando vuoto il campo 1.4.1.2 "CodiceFiscale". <p>Per indicare in fattura l'indirizzo estero del cliente occorrerà selezionare la nazione di appartenenza e il campo CAP dovrà essere compilato con il valore generico 00000. È possibile utilizzare l'indirizzo per indicare il CAP straniero.</p>
Conferimento azienda agricola	IL SOLE 24 ORE 13.02.2021	<p>Il conferimento di un'azienda agricola comprendete il fondo rustico prima che siano trascorsi 5 anni dalla data dell'acquisto i una società di persone i cui soci siano parenti del conferente non fa perdere i benefici dell'acquisto a tassa fissa, ma scatta la decadenza se nella compagine sociale è presente una società di capitali. Questo è quanto è stato precisato dalla D.R.E. Veneto in una risposta non ancora pubblicata.</p>

Start-up innovative	IL SOLE 24 ORE 13.02.2021	Presentazione online delle istanze, possibilità di portare in avanti le eccedenze di detrazione, fino a un massimo di 3 anni e attivazione di un meccanismo che consente di salvare gli investimenti già effettuati per tutto il 2020, seppure con qualche possibile difficoltà: prevista, tra marzo e aprile, una finestra speciale per fare domanda. Da maggio si ricadrà in un regime diverso, che obbliga ad effettuare l'istanza prima dell'investimento.
Nuova Sabatini	IL SOLE 24 ORE 13.02.2021	La legge di Bilancio 2021 ha modificato il processo di erogazione del contributo legato alla legge Sabatini: potrà essere erogato in un'unica soluzione in tutte le circostanze. Con la circolare 10.02.2021, n. 434 il Mise ha fornito tutti i chiarimenti applicativi sulla modalità di erogazione. Prima il Decreto Crescita e successivamente il Decreto Semplificazioni avevano apportato delle innovazioni alle modalità di erogazione dell'incentivo. Nel primo caso l'erogazione unica era stata regolamentata per i soli finanziamenti fino a 100.000 euro.

L'Agenzia interpreta



<p>Tassa di successione e intervento del legato</p>	<p>INTERPELLO N. 51/2021 DEL 20.01.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la rendita derivante dall'onere imposto al legatario, beneficiario dell'azienda in successione è soggetta all'imposta sulle successioni. Se il legatario e beneficiario della rendita hanno stabilito il valore della cosa legata e i tempi di pagamento questa concorrerà anche con altri elementi dell'attivo ereditario alla formazione della franchigia.</p>
<p>Supercondominio e superbonus 110%</p>	<p>INTERPELLO N. 94/2021 DEL 08.02.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che nell'ambito del supercondominio ai fini del superbonus 110% è necessario prendere in considerazione ogni singolo edificio che ne fa parte. Quindi in caso di sostituzione dell'impianto termico centralizzato, possono beneficiare della detrazione maggiorata solamente quegli edifici che consentono il miglioramento di 2 classi energetiche.</p>
<p>Nota di variazione Iva</p>	<p>PRINCIPIO DI DIRITTO N. 4/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che nel concordato preventivo in continuità con assuntore il creditore può emettere la nota di variazione in diminuzione dell'Iva, per la quota di credito falcidiata a partire dal momento in cui diviene definitiva l'omologazione della senza dovere attendere l'adempimento dell'obbligazione concordataria. In caso di fallimento dell'assuntore, inoltre, l'Iva afferente all'eventuale credito insoddisfatto non potrà essere recuperata mediante la nota di variazione, ma potrà essere chiesta a rimborso all'Amministrazione finanziaria.</p>
<p>Superbonus 110% escluso per comodatario</p>	<p>INTERPELLO N. 87/2021 DEL 08.02.2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate in tema di superbonus di cui all'art. 119 D.L. 34/2020 ha precisato per la detrazione maggiorata del 110% non può essere fruita per gli interventi di riduzione del rischio sismico eseguiti da un comodatario, persona fisica, su un edificio composto da due unità immobiliari</p>

		<p>censite in categoria “C/2” funzionalmente indipendenti e autonome che al termine dei lavori risulteranno destinate a uso abitativo. Questi interventi però potranno beneficiare delle detrazioni ordinarie.</p>
<p>Chiarimenti su Direttiva Dac 6</p>	<p>CIRCOLARE N. 2 DEL 10.02.2021</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti in tema di meccanismi transfrontalieri soggetti all’obbligo di comunicazione, ai sensi del D.Lgs. n. 100/2020 che ha recepito la Direttiva UE Dac 6.</p>
<p>Superbonus 110%</p>	<p>INTERPELLI N. 90/2021 N. 91/2021 DEL 08.02.2021</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate ha fornito nuove indicazioni sulla detrazione maggiorata del 110% (ai sensi degli artt. 119 e 121 D.L. 34/2020). Nello specifico ha chiarito che per determinare il momento di sostenimento delle spese relative agli interventi che fruiscono della detrazione maggiorata del 110% in presenza di sconto in fattura si può fare riferimento in luogo della data dell’effettivo pagamento, alla data di emissione della fattura da parte del fornitore. Il residente all’estero può beneficiare della detrazione del 110% anche in assenza di redditi imponibili sul territorio in caso di acquisto di un’unità abitativa antisismica.</p>
<p>Bonus affitti</p>	<p>INTERPELLO N. 102/2021 DEL 11.02.2021</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate ha precisato che le imprese esercenti attività di commercio al dettaglio con ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro rientrano tra i beneficiari del bonus affitti al 20% dell’importo mensile del canone relativo ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020, versato nel periodo d’imposta 2020 per la locazione dei locali.</p>
<p>Benefici anti-Covid per i professionisti</p>	<p>INTERPELLO N. 104/2021 DEL 11.02.2021</p>	<p>L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che i benefici anti-Covid per i professionisti non cumulabili. È possibile beneficiare del contributo a fondo perduto previsto dal Decreto Ristori pur avendo già fruito dell’indennità prevista dal Decreto Cura Italia in favore dei liberi professionisti titolari di partita IVA.</p>

Il Giudice ha sentenziato



<p>Ecobonus negato senza bonifico parlante</p>	<p>C.T.R. DELLA LOMBARDIA SENTENZA N. 1281/2020</p>	<p>La Commissione tributaria regionale della Lombardia ha stabilito che il mancato utilizzo del bonifico parlante comporta l'impossibilità di beneficiare della detrazione delle spese per gli interventi di riqualificazione energetica. L'assenza della causale nel bonifico non permette di effettuare la ritenuta e automaticamente preclude la concessione del bonus.</p>
<p>Indeducibilità IMU</p>	<p>CORTE COSTITUZIONALE SENTENZA N. 262/2020</p>	<p>La Corte Costituzionale ha ritenuto incostituzionale l'indeducibilità dell'Imu dal reddito d'impresa, ha lasciato dubbi a più di un osservatore, perché la questione era stata sollevata con riferimento alla formulazione della norma in vigore solo nel 2012. I principi contenuti nella sentenza tuttavia non sembrano precludere del tutto la possibilità di eventuali richieste di rimborso anche per l'annualità successive.</p>
<p>Nullità dell'accertamento da "spesometro"</p>	<p>C.T.P. DI REGGIO EMILIA SENTENZA N. 4/2021</p>	<p>La Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia ha affermato che è necessario durante l'accertamento induttivo che l'ufficio quantifichi i costi relativi ai maggiori ricavi poiché il giudice di merito non può sostituirsi all'Agenzia delle Entrate. Quindi in questo caso e in assenza di elementi di fatto e/o di deduzioni al riguardo del contribuente è necessario dichiarare nullo l'atto impositivo.</p>
<p>Soci di srl e contributi Inps</p>	<p>CASSAZIONE ORDINANZA N. 805/2021</p>	<p>La Cassazione ha ribadito che sugli utili di società di capitali non sono dovuti i contributi Inps, infatti artigiani e commercianti devono assoggettare a contribuzione solo i redditi derivanti da attività di lavoro e non anche agli utili da partecipazione a società di capitali.</p>
<p>Accertamento</p>	<p>C.T.P. DI REGGIO</p>	<p>La Commissione tributaria provinciale di</p>

induttivo	EMILIA SENTENZA N. 4 DEL 19.01.2021	Reggio Emilia ha affermato che nel caso di accertamento induttivo l’Agenzia delle Entrate deve tenere conto nella rideterminazione del reddito imponibile anche dei costi riferibili ai maggiori ricavi contestati. Sebbene sia interesse e onere del contribuente dimostrare i predetti oneri, l’ufficio anche in mancanza di tale prova può e deve comunque pervenire alla loro determinazione. Il giudice tributario può sostituirsi all’ufficio sempre che gli sia consentito dai contenuti dell’accertamento stesso.
Accertamento dati conto corrente bancario	CASSAZIONE ORDINANZA N. 3242 DEL 10.02.2021	La Cassazione ha affermato la validità dell’accertamento fiscale anche se i dati dei conti bancari e di qualunque altro rapporto intrattenuto con operatori finanziari, sono stati acquisiti senza alcuna autorizzazione sia ai fini Irpef sia Iva; l’atto impositivo cade solo in caso di grave pregiudizio per il contribuente.
Impugnazione dell’avviso bonario in sede tributaria	CORTE DI CASSAZIONE ORDINANZA N. 3466 DEL 11.02.2021	La Corte di Cassazione ha affermato che l’avviso bonario è un atto autonomamente impugnabile dinanzi al giudice tributario anche se non rientra espressamente nell’elenco della norma; si tratta di un provvedimento contenente una compiuta pretesa impositiva.
Dichiarazione attività estere	CASSAZIONE ORDINANZA N. 2082/2021 DEL 12.02.2021	La Cassazione ha affermato che ai fini dell’obbligazione di dichiarazione degli investimenti all’estero ovvero di attività estere di natura finanziaria in nessun modo rileva che essi siano sorti quando il contribuente non era residente Italia, dovendo egli ottemperare all’obbligo dichiarativo nella prima dichiarazione prodotta quale residente.
Reati tributari e confisca dei beni	CASSAZIONE SEZIONE III PENALE SENTENZA N. 5608/2021	La Cassazione ha precisato che in presenza di reati tributari può essere sequestrata a fini della successiva confisca la “prima casa” dell’imprenditore. La previsione contenuta nella normativa sulla riscossione infatti non si applica ai provvedimenti di tipo penale.

In breve

Mancata erogazione del contributo a fondo perduto e ricorso all'autotutela

di Francesco Costa

Per quegli operatori dei settori economici interessati dalle misure restrittive con il DPCM 24 ottobre 2020 e il DPCM 3 novembre 2020 il DL 137/2020 agli artt. 1, 1-bis, 1-ter e 2 ha previsto nuovi contributi a fondo perduto.

Si premette, che a livello generale per i soggetti che hanno già beneficiato del contributo precedente (la cui domanda è scaduta il 13 agosto 2020), il nuovo contributo è stato corrisposto automaticamente dall'Agenzia delle Entrate mediante l'accreditamento sul conto corrente sul quale era stato erogato il precedente contributo. Questo per precisare che non necessaria una nuova istanza da inviare all'Agenzia delle Entrate.

È accaduto che per diversi soggetti il contributo non è stato erogato per dei "disguidi interni" come l'errore nell'indicazione del codice IBAN o dovuti al codice ATECO.

Quali rimedi utilizzare per poter richiedere tale contributo di cui si aveva diritto?

Partiamo con il dire che prima di agire per le vie giudiziali, è opportuno contattare la Direzione provinciale competente in modo da risolvere la questione in via bonaria. Se il problema è solo un IBAN errato è sufficiente indicare quello nuovo utilizzando le funzioni necessarie previste dall'AdE o indicate dal funzionario. È bene sempre ricordare, che un confronto costruttivo è sicuramente meglio che instaurare un contenzioso e ciò sia per il contribuente e sia per l'Agenzia delle Entrate.

Nell'ipotesi in cui la domanda di fondo perduto sia stata scartata per tale motivazione l'accreditamento del contributo avviene (o dovrebbe avvenire) in modo automatico. Difetta dunque un atto impugnabile e pur rilevando i dubbi sulla natura tributaria del contributo applicandosi per disposizione contenuta nell'art. 25 del DL 34/2020 il D.Lgs. 546/92 non è possibile agire direttamente presso il giudice per obbligare l'Erario ad erogare il contributo per dirla in parole più semplici non è ammessa l'azione di accertamento negativo.

Il contribuente mediante apposita istanza di autotutela può invitare la Direzione Provinciale competente, individuata in base al domicilio fiscale del contribuente ad erogare il contributo a fondo perduto. Si può tentare poi di ricorrere contro il diniego di autotutela o contro il silenzio-rifiuto.

Non è di impedimento quanto scritto in giurisprudenza che nega il ricorso contro il diniego di autotutela, se non in presenza di un non meglio precisato “interesse pubblico” all’annullamento d’ufficio dell’atto.

La ratio in questa linea giurisprudenziale, è evitare che il contribuente così facendo eluda i termini decadenziali per ricorrere contro l’atto impositivo. In questo caso il rischio evidenziato non sussiste, in quanto non c’è stata la notifica di un precedente atto impositivo.

Una soluzione simile è stata in qualche modo ritenuta corretta dalla giurisprudenza che si è pronunciata in merito alla necessità di eccepire l’intervenuta prescrizione del credito successivamente alla notifica dell’accertamento esecutivo o della cartella di pagamento fase procedimentale in cui spesso difetta un atto impugnabile.

La giurisprudenza di legittimità ha sancito che per accedere alla giustizia tributaria è possibile ricorrere contro il diniego di autotutela (Cass. 11 maggio 2020 n. 8719) o contro la proposta di compensazione volontaria con crediti d’imposta (Cass. 19 ottobre 2017 n. 24638).

Il rimborso dell'Iva comunitaria e britannica

di Alberto De Stefani

La dichiarazione annuale Iva può essere presentata dal 01.02.2021 e fino al 30.04.2021 con la possibilità di recuperare il credito Iva 2020 per chiederne il rimborso o utilizzarlo diversamente in compensazione.

Tuttavia, in caso di un rimborso Iva da chiedere ad un altro Stato comunitario, il contribuente italiano, oltre a disporre di un maggior tempo (quest'anno il 30.09.2021), deve presentare all'Agenzia delle Entrate, tramite Entratel o Fisconline, un'apposita domanda di rimborso in base alla Direttiva 2008/9/CE, recepita sul territorio nazionale con il D.lgs. 18/2010.

Entro il 30 settembre, il contribuente ha la possibilità di inviare una seconda istanza nel caso in cui si accorge di aver presentato una prima istanza di rimborso viziata da un errore.

A seconda del Paese destinatario dell'istanza di rimborso, devono essere inserite specifiche informazioni mentre per descrivere i beni è necessario prendere come riferimento determinate tabelle predefinite.

Le domande nazionali vengono controllate dal Centro Operativo di Pescara per poi raggiungere le amministrazioni fiscali estere. Le successive informazioni, come lo stato di lavorazione delle istanze o un eventuale rifiuto, devono essere richieste direttamente allo Stato estero.

Dal 01.01.2021 e in seguito alla Brexit, il Regno Unito viene considerato paese extra UE. In questo caso occorre quindi fare riferimento alle norme dell'UE stabilite in materia di Iva, le quali stabiliscono che gli Stati membri rimborsano l'imposta ai soggetti passivi stabiliti al di fuori dell'UE solo con il verificarsi di una serie di condizioni.

Come prima cosa, la domanda di rimborso va presentata direttamente allo Stato sulla base delle proprie modalità, ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 1, della tredicesima direttiva 86/560/CEE del Consiglio, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati Membri relative alle imposte sulla cifra di affari - Modalità di rimborso dell'imposta sul valore aggiunto ai soggetti passivi non residenti nel territorio della Comunità - Tredicesima direttiva Iva" GU L 326 del 21.11.1986, pag. 40.

In secondo luogo, il rimborso può essere concesso solo se in base all'articolo 2, paragrafo 2, della Tredicesima direttiva Iva, viene riconosciuto anche dal paese ai soggetti passivi stabiliti nello Stato membro richiedente, al verificarsi in sostanza della cosiddetta condizione di reciprocità.

Infine, per poter dar seguito al rimborso dell'Iva, come stabilito dall'articolo 2, paragrafo 3, della Tredicesima direttiva Iva, ogni Stato membro può pretendere che il soggetto passivo stabilito in un paese o territorio terzo nomini un rappresentante fiscale.

Considerando che il periodo di transizione è terminato con il 2020, da quest'anno tali procedure devono essere applicate con riguardo ai rimborsi autorizzati dagli Stati membri ai soggetti passivi stabiliti nel Regno Unito.

Occorre prestare particolare attenzione alle domande di rimborso che riguardano l'Iva assolta prima della fine del periodo di transizione. In base all'articolo 51, paragrafo 3, dell'accordo di recesso, per poter presentare una richiesta di rimborso per l'Iva pagata nel Regno Unito o in uno Stato membro prima della fine del periodo di transizione, un soggetto passivo qui stabilito deve necessariamente utilizzare il portale elettronico predisposto dal rispettivo Stato di stabilimento, a norma dell'articolo 7 della direttiva 2008/9/CE.

Tali richieste devono essere presentate entro il prossimo 31.03.2021 e per i prossimi cinque anni dopo la fine del periodo di transizione, occorrerà applicare le altre norme della direttiva Iva e della direttiva 2008/9/CE.

Continuano invece ad applicarsi le regole classiche per i soggetti che chiedono il rimborso sull'Iva assolta sull'acquisto dei beni in Irlanda del Nord. Nello specifico e in base all'articolo 15 Direttiva 2008/9/CE, la richiesta di rimborso deve essere inoltrata allo Stato entro il 30 settembre dell'anno successivo a quello di riferimento. Successivamente ma entro 15 giorni, lo Stato membro trasmette la richiesta alle autorità irlandesi, ai sensi dell'articolo 48, paragrafo 1, Regolamento UE n. 904/2010 del Consiglio.

L'articolo 19, paragrafo 2, Direttiva 2008/9/CE, stabilisce che entro 4 mesi le autorità irlandesi devono approvare o meno la richiesta di rimborso. In caso affermativo, il rimborso va corrisposto entro 4 mesi con l'aggiunta di 10 giorni lavorativi (articolo 22 Direttiva 2008/9/CE) con la possibilità di allungare questo periodo nel caso in cui le autorità dell'Irlanda del Nord richiedano informazioni aggiuntive, come stabilito dall'articolo 21 Direttiva 2008/9/CE.

L'Approfondimento – 1

Perdite di esercizio, cause di scioglimento e finanziamento soci – le modifiche al Codice Civile – seconda parte

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi sui correttivi alla normativa civilistica, apportati dal Legislatore con il DL n. 23/2020. Decreto emanato a seguito della pandemia COVID-19.

La scorsa settimana abbiamo analizzato le modifiche normative in tema di perdite di esercizio, di seguito ci occuperemo:

- delle cause di scioglimento della società;
- dei finanziamenti soci.

COVID-19 E CAUSE DI SCIOGLIMENTO

Oltre a sospendere gli effetti delle norme civilistiche che regolano il rapporto tra perdite di esercizio e capitale sociale, il Legislatore tramite l'art. 6 del DL n. 23/2020 è intervenuto sull'art. 2484, numero 4 del Codice civile¹. Disposizione che in presenza di una eccessiva riduzione del capitale sociale, per effetto di una o più perdite di esercizio, prevede quale conseguenza civilistica la ricapitalizzazione o la trasformazione della società di capitali in società di persone, ed in ultima istanza la liquidazione della società, qualora non vengano deliberate dall'assemblea dei soci la ricapitalizzazione o la trasformazione.

La questione non è sicuramente di poco conto perché, se necessaria, la mancata invocazione della causa di scioglimento da parte degli amministratori, potrebbe comportare la responsabilità degli stessi amministratori per eventuali danni causati a terzi.

A ben vedere, infatti, una cosa è il mancato adempimento relativo all'iscrizione della causa di scioglimento della società nel Registro delle Imprese per effetto della

¹ L'art. 2484, punto 4 del c.c. stabilisce che: "Le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata si sciolgono:

4. per la riduzione del capitale al disotto del minimo legale, salvo quanto è disposto dagli artt. 2447 e 2482 ter".

sospensione di questo obbligo, altra cosa è, invece, valutare quale debba essere il principio che gli amministratori devono adottare durante la pandemia COVID-19.

Ebbene, la facoltà di non iscrivere la causa di scioglimento nel Registro delle Imprese consente agli amministratori di gestire la società nei modi ordinari anche in presenza di una perdita di esercizio **“molto significativa”**. Circostanza questa che potrebbe, però, minare la normale attività d'impresa al termine della **“protezione”** garantita dal decreto liquidità.

Due sono le possibili argomentazioni. Si potrebbe sostenere che:

- pur mancando l'obbligo di riconoscere l'esistenza di una causa di scioglimento, questa è pur sempre presente, pertanto gli amministratori dovrebbero limitarsi a gestire la società preservando il patrimonio. In altri termini, l'organo amministrativo dovrebbe operare come se la società fosse in stato di liquidazione, applicando i dettami dell'art. 2486 del Codice civile²;
- una gestione rivolta alla conservazione del patrimonio si porrebbe in contrasto con la volontà del Legislatore. Anzi, proprio questo **“modus operandi”** sarebbe quello che il decreto liquidità vuole evitare, ovvero la paralisi delle attività da cui conseguirebbe successivamente il collasso del sistema economico.

Sull'annosa questione si è espressa Assonime con la Circolare n. 16/2020, cercando un compromesso tra le due diverse posizioni.

In particolare, Assonime ritiene che non vi sia un obbligo di improntare una gestione rivolta alla conservazione del patrimonio. Di conseguenza, gli amministratori potrebbero agire in modo ordinario, astenendosi, però, dal compiere azioni pregiudizievoli nei

² L'art. 2486 del c.c. afferma che: **“Al verificarsi di una causa di scioglimento e fino al momento della consegna di cui all'art. 2487-bis, gli amministratori conservano il potere di gestire la società, ai soli fini della conservazione dell'integrità e del valore del patrimonio sociale.**

Gli amministratori sono personalmente e solidalmente responsabili dei danni arrecati alla società, ai soci, ai creditori sociali ed ai terzi, per atti od omissioni compiuti in violazione del precedente comma.

Quando è accertata la responsabilità degli amministratori a norma del presente articolo, e salva la prova di un diverso ammontare, il danno risarcibile si presume pari alla differenza tra il patrimonio netto alla data in cui l'amministratore è cessato dalla carica o, in caso di apertura di una procedura concorsuale, alla data di apertura di tale procedura e il patrimonio netto determinato alla data in cui si è verificata una causa di scioglimento di cui all'art. 2484, detratti i costi sostenuti e da sostenere, secondo un criterio di normalità, dopo il verificarsi della causa di scioglimento e fino al compimento della liquidazione. Se è stata aperta una procedura concorsuale e mancano le scritture contabili o se a causa dell'irregolarità delle stesse o per altre ragioni i netti patrimoniali non possono essere determinati, il danno è liquidato in misura pari alla differenza tra attivo e passivo accertati nella procedura”.

confronti dei creditori. In pratica, per tutta la durata della pandemia Assonime richiede agli amministratori una maggior prudenza nella gestione societaria.

A parere di altra parte della dottrina questa posizione risulterebbe poco chiara e difficile attuazione. Di fatto non si riesce a capire quale dovrebbe essere il limite tra gestione ordinaria e gestione conservativa.

Dovrebbero forse gli amministratori astenersi dal compiere atti pregiudizievoli a danno dei creditori anche nella gestione ordinaria, pena un'azione di responsabilità nei loro confronti?

In effetti, sul piano pratico richiedere agli amministratori di adottare una simile misura sembra tutt'altro che agevole.

LA POSTERGAZIONE NELLA RESTITUZIONE DEL FINANZIAMENTO SOCI

Non servono particolari doti per capire che la pandemia COVID-19 ha generato una crisi di liquidità per numerose imprese italiane. A testimonianza di ciò vi sono i numerosi provvedimenti con cui il Legislatore ha cercato di garantire alle imprese una fonte di finanziamento.

Oltre ai prestiti agevolati previsti dal DL n. 23/2020 ricordiamo che per le società sussiste sempre il finanziamento da parte dei soci.

Prevedendo una data di scadenza, il socio attraverso un finanziamento infruttifero può, infatti, fornire all'impresa la liquidità necessaria per affrontare la crisi.

Come noto, però, in presenza di uno squilibrio finanziario, il finanziamento soci effettuato in luogo di un versamento in conto capitale è sottoposto agli effetti negativi della postergazione, di cui all'art. 2467 del Codice civile³. Di fatto, in base a questa norma la restituzione di quanto finanziato dal socio è postergata rispetto al rimborso degli altri creditori.

³ L'art. 2467 del c.c. prevede che: "Il rimborso dei finanziamenti dei soci a favore della società è postergato rispetto alla soddisfazione degli altri creditori.

Ai fini del precedente comma s'intendono finanziamenti dei soci a favore della società quelli, in qualsiasi forma effettuati, che sono stati concessi in un momento in cui, anche in considerazione del tipo di attività esercitata dalla società, risulta un eccessivo squilibrio dell'indebitamento rispetto al patrimonio netto oppure in una situazione finanziaria della società nella quale sarebbe stato ragionevole un conferimento".

È pur vero che nell'attuale versione della norma non è più presente la frase **"..... e in caso di restituzione nell'anno precedente il fallimento, deve essere restituito ..."**, ma ciò non vuol dire che:

- la restituzione della somma prestata dai soci prima degli altri debiti è legittima;
- non ci sono conseguenze per i soci, se la restituzione viene effettuata nell'anno precedente al fallimento della società.

Il pagamento del socio è, infatti, sempre soggetto a revocatoria ordinaria. Certo è che in tal caso spetta al creditore dimostrare in giudizio che:

- il finanziamento del socio è stato concesso quando la società ricadeva nelle condizioni stabilite dall'art. 2467, comma 2 del Codice civile;
- la restituzione del finanziamento ha causato un danno al credito e il socio ne era consapevole.

LA POSIZIONE DELLA DOTTRINA E DELLA GIURISPRUDENZA DI LEGITTIMITÀ CIRCA L'APPLICAZIONE DELLA POSTERGAZIONE DEI FINANZIAMENTI ALLE SRL E ALLE SPA

In merito all'applicazione dell'art. 2467 del Codice civile alle Srl e alle Spa si sono espresse sia la dottrina, che la giurisprudenza di legittimità. Dalle varie discussioni sono sorte posizioni contrastanti che di seguito riassumiamo.

LA POSIZIONE DELLA DOTTRINA

In dottrina sembra emergere la tesi che vede la postergazione dei finanziamenti soci applicabile alle sole Srl e non anche alle Spa. Più precisamente, si afferma che **"Le particolari modalità della postergazione ex articolo 2467, cod. civ., come esposto, si giustificano con aspetti specifici della disciplina della Srl, in particolare, con i penetranti poteri di informazione e controllo attribuiti a ciascun socio dall'articolo 2476, cod. civ., ma non riconosciuti ai soci di Spa. Solo nella Srl il socio, che finanzia la società, può ben conoscere la situazione della stessa: proprio per questo subisce la postergazione ex articolo 2467, cod. civ., anche qualora nulla abbia fatto per essere informato.**

Di conseguenza, neanche può applicarsi la disposizione in esame al socio di Spa, informato della situazione patrimoniale di quest'ultima, per la quale pure fossero

presenti i presupposti oggettivi indicati dalla stessa disposizione. Se la ratio dell'articolo 2467, cod. civ. è rinvenibile nella correlazione della posizione di socio di società a responsabilità limitata e potere di informazione, senza che il socio possa dimostrare di fatto di non essere venuto a conoscenza della situazione della società (ad esempio, perché era all'estero da tempo, quando ha effettuato l'erogazione finanziaria), per il medesimo ragionamento non può essere consentito di dimostrare che, in concreto, il socio di Spa, all'atto del versamento, avesse tutte le informazioni adeguate per ritenere ragionevole un apporto di patrimonio in luogo di un finanziamento con diritto alla restituzione di quanto erogato alla società.

Diversa, ovviamente, resta l'ipotesi in cui il socio di Srl possa dimostrare che, pur esercitando quei poteri riconosciuti dalla Legge, giammai avrebbe potuto acquisire un'effettiva conoscenza sulla situazione della società, come accade se lo stato di crisi sia stato abilmente occultato dagli amministratori⁴.

LA POSIZIONE DELLA GIURISPRUDENZA DI LEGITTIMITÀ

Diversamente dalla posizione dottrinale appena vista, la Suprema Corte con la sentenza n. 16291 del 20.6.2020 ha ritenuto, invece, applicabile anche alle Spa la postergazione del finanziamento soci.

In particolare, i massimi giudici hanno affermato che **“In tema di postergazione dei finanziamenti dei soci, l'articolo 2467, cod. civ., dettato per le Srl, può essere applicato anche alle Spa quando, per entità o qualità partecipativa, i soci si trovino in una situazione concreta assimilabile a quella dei soci di Srl”.**

L'ART. 8 DEL DL N. 23/2020

Il tema della postergazione del finanziamento soci è stato affrontato dall'art. 8 del DL n. 23/2020. Una norma che stabilisce che **“Ai finanziamenti effettuati a favore delle società dalla data di entrata in vigore del presente Decreto e sino alla data del 31 dicembre 2020 non si applicano gli articoli 2467 e 2497-quinquies, cod. civ..”**

⁴ Massimo Rubino De Ritis I finanziamenti dei soci alle imprese in crisi tra postergazione e prededuzione.

Con la disposizione in parola il legislatore intende favorire il finanziamento soci effettuato in piena pandemia:

- scongiurando il pericolo della postergazione;
- equiparando detto finanziamento ad un normale debito vantato dal creditore.

Come rilevato da Assonime nella circolare n. 16/2020, la norma elimina di fatto il rischio della postergazione del finanziamento soci effettuato nel periodo di tempo compreso tra il 9.4.2020 e il 31.12.2020. In pratica, tutti i finanziamenti soci eseguiti in questo lasso temporale sono esclusi dalla postergazione, senza obbligo di dover dimostrare alcunché.

Così recita, infatti, la citata circolare **“Ciò implica, pertanto, che la sospensione della regola della postergazione opera per tutti i prestiti effettuati nel periodo di riferimento, a prescindere da ogni accertamento sulla sussistenza di una effettiva situazione di squilibrio e a prescindere dal fatto che tale condizione sia conseguenza della pandemia e il finanziamento sia stato attuato al fine di porvi rimedio. In altre parole, è il Decreto a qualificare “anomali” tutti i finanziamenti effettuati tra il 9 aprile e il 31 dicembre 2020 e a disapplicare per essi la regola della postergazione”**.

Ad un attento esame il provvedimento presenta analogie con l'art. 102 del Codice della crisi⁵. Norma in base alla quale i finanziamenti soci eseguiti per attuare un concordato preventivo o un accordo di ristrutturazione del debito costituiscono poste prededucibili, ovvero sono considerati privilegiati rispetto agli altri debiti.

Operativamente, la prededuzione opera nel limite dell'80% del credito del socio per arrivare al 100% quando il soggetto che ha finanziato la società diventa socio in esecuzione del concordato preventivo o dell'accordo di ristrutturazione del debito.

Tra l'art. 8 del DL n. 23/2020 e l'art. 102 del Codice della crisi sussiste, comunque, una differenza innegabile. La legge fallimentare prevede, infatti, il beneficio più ampio della prededuzione, mentre il decreto di liquidità si è limitato ad equiparare il finanziamento soci agli altri crediti, senza pregiudicare in maniera eccessiva le ragioni dei creditori.

⁵ Il Codice della crisi che entrerà in vigore dal 1.9.2021 all'art. 102 stabilisce che: “1. In deroga agli artt. 2467 e 2497-quinquies del Codice civile, il beneficio della prededuzione previsto agli artt. 99 e 101 si applica ai finanziamenti erogati dai soci in qualsiasi forma, inclusa l'emissione di garanzie e controgaranzie, fino all'ottanta per cento del loro ammontare.
2. Il medesimo beneficio opera per l'intero ammontare dei finanziamenti qualora il finanziatore abbia acquisito la qualità di socio in esecuzione del concordato preventivo o degli accordi di ristrutturazione dei debiti”.

Per questi motivi, come talaltro sostenuto da Assonime nella circolare n. 16/2020, il finanziamento dei soci effettuato nell'intervallo temporale 9.4.2020 – 31.12.2020:

- si presenta come una normale passività;
- deve essere rimborsato secondo una logica che porta ad escludere una via preferenziale rispetto ad altri crediti. Al verificarsi di una simile evenienza si andrebbe incontro a situazioni penalmente rilevanti, laddove la società fosse successivamente assoggettata ad una procedura concorsuale.

È altrettanto vero, però, che la scelta della restituzione del finanziamento è rimessa alla ragionevole discrezionalità degli amministratori:

- non essendo il finanziamento soci vincolato dalla postergazione;
- non trovandosi la società nel mezzo di una procedura concorsuale, dove il rispetto dell'ordine dei privilegi è essenziale;
- non trovandosi la società in regime di liquidazione volontaria, in cui il rispetto dei privilegi non è stabilito legislativamente, ma è fortemente suggerito dalla giurisprudenza maggioritaria.

SCHEDA DI RIEPILOGO

- L'incidenza della perdita di esercizio sul capitale sociale e la reazione dei soci alla perdita si articola in tre momenti distinti;
 1. la maturazione della perdita;
 2. La presa d'atto della perdita di esercizio da parte degli amministratori;
 3. la convocazione della assemblea dei soci.

Di questi tre momenti quello fondamentale è la presa d'atto da parte degli amministratori, perché è da questo momento che si innescano le altre conseguenze.

- Con la locuzione “**fattispecie verificatesi**” il Legislatore ha inteso riferirsi agli esercizi chiusi entro il 31.12.2020.

Relativamente alle “**fattispecie verificatesi**” entro il 2020, la sospensione degli obblighi ex artt. 2447 per le Spa e 2482-ter per le Srl ha dato luogo a diverse interpretazioni, tra le quali risulta maggiormente convincente quella che include tra le “**fattispecie verificatesi**” sia le perdite maturate nell'esercizio 2020 e sia le perdite generate nell'esercizio 2019, che comunque avrebbero dato luogo a

ricapitalizzazione dei soci, che sarebbero dovute avvenire nel 2020, ovvero in vigenza degli effetti negativi provocati dal COVID-19.

- Pur in presenza di perdite di esercizio “***molto significative***” gli amministratori:
 - ✓ non devono iscrivere la causa di scioglimento al Registro Imprese;
 - ✓ devono improntare la gestione aziendale cercando di trovare un compromesso tra la mera conservazione del patrimonio e il conseguimento dell’oggetto sociale. Quest’ultimo obiettivo deve essere raggiunto, però, adottando maggior prudenza, data la situazione delicata provocata dalle perdite di esercizio.
- I finanziamenti dei soci eseguiti nell’intervallo temporale compreso tra il 9.4.2020 e il 31.12.2020 sono esclusi dalla postergazione ex art. 2467 del Codice civile, anche quando ricorrono le condizioni previste da detta norma. Ciò, però, non equivale a sostenere che i finanziamenti soci effettuati in questo lasso temporale beneficiano di qualche privilegio, come accade ad esempio in ipotesi di un concordato preventivo o di un accordo di ristrutturazione del debito. I finanziamenti soci effettuati durante la pandemia costituiscono, infatti, una passività al pari degli altri crediti, senza godere di alcun vantaggio o svantaggio nella restituzione.

L'Approfondimento – 2

La revoca degli amministratori nelle società di persone

di Federico Camani

PREMESSA

La revoca di un amministratore di società di persone è procedibile con l'unanimità dei consensi sia dei soci accomandatari sia dei soci accomandanti. Tuttavia, nel caso in cui l'amministratore sia stato nominato con atto separato, è necessaria l'unanimità dei consensi dei soci accomandatari ma ne è sufficiente la maggioranza degli accomandanti. Questo perché la revoca degli amministratori generalmente nominati nell'atto costitutivo segue le regole per le modifiche dell'atto costitutivo mentre la revoca degli amministratori nominati con atto separato segue la disciplina dettata dall'articolo 2319, C.c., ovvero le regole sul mandato. In quest'ultima disciplina, può non applicarsi l'istituto della giusta causa, in quanto le regole sul mandato non la prevedono; tuttavia, è procedibile il risarcimento del danno, in caso di nomina a tempo determinato, oppure il congruo preavviso, nel caso in cui la nomina sia stata effettuata a tempo indeterminato.

In questo intervento, oltre ad una attenta analisi delle due fattispecie di revoca, si analizzano anche le ipotesi di revoca dell'amministratore unico (e della eventuale nomina di quello giudiziale) nonché dell'unico amministratore accomandatario, entrambe procedibili anche con provvedimento d'urgenza ex articolo 700, C.p.c., il quale mira a tutelare la sentenza finale di merito.

LA REVOCA DELL'AMMINISTRATORE NELLE SOCIETÀ DI PERSONE

Nelle società di persone, tutti i soci illimitatamente responsabili sono anche amministratori. Parliamo di responsabilità illimitata in quanto, nelle società in accomandita semplice (S.a.s.), i soci accomandanti rispondono delle obbligazioni sociali nei limiti della quota conferita, ragion per cui non possono detenere alcun potere di rappresentanza, né trattare o concludere affari in nome della società, se non in forza di una procura speciale. Eccezion dovuta, nel caso in cui l'accomandante acconsenta che il suo nome venga compreso nella ragione sociale, egli risponde illimitatamente e solidalmente con tutti gli altri soci accomandatari.

Nelle società di persone l'amministrazione spetta disgiuntamente a tutti i soci illimitatamente responsabili, salvo diversa pattuizione. In questa fattispecie, ciascun socio ha il diritto di opporsi all'operazione che un altro voglia compiere, prima che sia compiuta; la maggioranza dei soci amministratori decide sull'opposizione e sulla validità delle operazioni normalmente svolte. Tuttavia, l'amministrazione può spettare congiuntamente a tutti i soci, nel qual caso è indispensabile il consenso unanime di tutti i soci amministratori per il compimento delle operazioni sociali.

La revoca dell'amministratore nominato con il contratto sociale (atto costitutivo) può avvenire soltanto se ricorre una giusta causa. L'amministratore nominato con atto separato può essere revocato secondo le norme sul mandato. La revoca per giusta causa può, in ogni caso, essere chiesta giudizialmente da ciascun socio.

In merito alla prima ipotesi di revoca, la giurisprudenza, nel corso degli anni, ha fornito numerose e svariate interpretazioni normative in merito alle modalità operative con cui la revoca stessa potesse essere esercitata. Secondo una prima interpretazione, qualcuno ritiene che detta revoca costituisca una modifica del contratto sociale e che pertanto sia richiesta l'unanimità dei consensi a meno che, nel medesimo contratto sociale non sia convenuto diversamente. C'è chi ritiene, poi, che sia necessario anche il consenso del socio amministratore da revocare e chi ritiene esattamente il contrario, e cioè che non sia richiesto né debba essere richiesto il consenso del revocando amministratore, e ciò in applicazione del principio contenuto nell'articolo 2373, cod. civ., relativo al divieto di voto in conflitto di interessi con la società che, pur essendo dettato in materia di S.p.a. viene considerato norma di carattere generale, per cui la relativa decisione deve essere presa all'unanimità dei soci escluso il socio amministratore da revocare.

Si ricorda che la revoca dell'amministratore nominato con contratto sociale, in assenza di giusta causa, è inefficace. A tal fine, il socio amministratore nominato con il contratto sociale può certamente chiedere all'autorità giudiziaria l'accertamento della inesistenza di una giusta causa di revoca al fine di ottenere la sua reintegrazione quale amministratore; tuttavia, come ha ben chiarito la giurisprudenza, è evidente che grava sulla società l'onere di dimostrare l'esistenza di una giusta causa di revoca.

In ipotesi di revoca senza giusta causa, l'amministratore nominato con contratto sociale e revocato deve necessariamente rivolgersi all'autorità giudiziaria per far accertare l'inesistenza della giusta causa ovvero la conseguente inefficacia della revoca e ottenere la reintegrazione nella carica. Tuttavia, dato che la revoca senza giusta causa è

comunque valida fintantoché non viene impugnata (l'onere grava in capo all'amministratore revocato), l'impugnazione giudiziale della revoca non sospende gli effetti della revoca stessa, a meno che non sia richiesto e ottenuto un provvedimento d'urgenza ex articolo 700, C.p.c.. Da ciò ne deriva che, in mancanza di un provvedimento d'urgenza che sospenda la revoca, la pronuncia che accerta in via definitiva il presupposto secondo cui mancava la giusta causa, consentendo all'amministratore revocato di rientrare nella sua posizione, avrà effetto *ex nunc*, indi per cui gli atti compiuti dall'amministratore nell'arco temporale in cui ha avuto effetto la revoca non sono opponibili alla società, salvo ratifica da parte della società stessa. In sintesi, l'amministratore revocato senza giusta causa, in assenza di un provvedimento di sospensione urgente della revoca, può comunque compiere atti e fatti in esecuzione del suo mandato, i quali non saranno opponibili alla società, salvo quest'ultima non attivi una procedura di rettifica degli stessi.

Nel caso in cui l'amministratore sia stato nominato con atto separato è sempre necessario, per poterlo revocare, il consenso di tutti i soci, a meno che non sia previsto il consenso della maggioranza dei soci, ma non è richiesto il consenso del socio amministratore del quale si sta discutendo. Poiché all'amministratore nominato con atto separato, sono applicabili le norme sul mandato, si ritiene che egli possa essere revocato non solo per le cause previste nell'atto costitutivo, ma anche nel caso in cui i soci ritengano che la revoca di tale amministratore possa influire positivamente sull'interesse e sull'andamento sociale oltre che per i casi previsti in tema di mandato, applicabili all'ipotesi in esame sia pure con opportuni adeguamenti.

Secondo le fonti normative, il contratto di mandato si estingue:

- per la scadenza del termine o per il compimento dell'affare;
- per revoca da parte del mandante;
- per rinuncia del mandatario;
- per la morte, interdizione o inabilitazione del mandante o del mandatario.

A differenza dell'amministratore nominato con contratto sociale, colui che è stato nominato con atto separato può essere revocato anche in assenza di giusta causa, salvo risarcimento dei danni se l'incarico era a tempo determinato o, nel caso di incarico a tempo indeterminato, se non gli è stato dato un congruo preavviso. Detto ciò, nel caso in cui l'amministratore nominato con atto separato venga revocato senza giusta causa, tale

condizione non presuppone né permette al medesimo di esercitare un'azione giudiziale ovvero di presentare impugnazione dinanzi al giudice per rientrare nella carica. L'amministratore potrà, in questo caso, richiedere solamente il risarcimento del danno.

Infine, in merito alle modalità di votazione dei soci, si segnala che:

- nel caso in cui sia richiesta l'unanimità, è necessario il consenso di tutti i soci;
- in caso contrario, è necessaria e sufficiente la maggioranza dei voti dei soci, cosicché la revoca dell'amministratore può avvenire senza addivenire ad un consenso unanime.

LA REVOCA DELL'AMMINISTRATORE E L'ESCLUSIONE DEL SOCIO

Come sottolineato dalla Suprema Corte, l'amministratore inadempiente degli obblighi derivanti dalla legge o dallo statuto, in ordine alla diligenza richiesta dalla natura del suo incarico, può comunque rimanere socio. Questo in virtù del fatto che, nel caso in cui l'amministratore venga revocato per inadempienze nei suoi obblighi, tale procedura non viaggia in parallelo né si configura con quella contenuta nell'articolo 2286, C.c., (esclusione del socio), secondo cui l'esclusione del socio può avvenire per gravi inadempienze delle obbligazioni che derivano dalla legge o dallo statuto, nonché per l'inabilitazione, l'interdizione o la sua condanna o per la sopravvenuta inidoneità a svolgere l'opera conferita o per il perimento della cosa dovuta a causa a lui non imputabile. In altre parole, il fatto che il socio amministratore subisca il procedimento di revoca perché inadempiente agli obblighi su di lui incombenti, non significa che necessariamente debba essere escluso dalla società, perché l'esclusione del socio per non aver adempiuto agli obblighi posti a suo carico quale socio appunto, è una procedura autonomamente disciplinata dall'articolo 2286, C.c..

Vi sono state però decisioni che hanno stabilito il contrario proprio per la gravità del caso concreto. Infatti, la Corte di Cassazione ha ritenuto che l'appropriazione di utili da parte del socio amministratore, integri non solo la violazione degli obblighi che incombono sul soggetto quale amministratore ma anche come socio, costituendo perciò il presupposto per l'esclusione ex articolo 2286, C.c. (Cassazione n. 710/1980). Allo stesso modo si è espresso il Tribunale di Torre Annunziata (con sentenza depositata il 22 ottobre 2013 uniformandosi all'orientamento espresso dalla Suprema Corte nella sentenza n. 710/1980, sopra citata) stabilendo che *"Il socio-amministratore di una società di persone,*

che si appropria degli utili pone in essere un atto in contrasto non soltanto con i doveri inerenti al mandato conferitogli, ma anche con gli obblighi a lui derivanti dalla qualità di socio. Ciò in considerazione della funzione del patto sociale, che mira, mediante i conferimenti e l'esercizio in comune di un'attività economica, proprio al conseguimento e alla divisione degli utili. Di talché, siffatta condotta può comportare per detto socio-amministratore, oltre che la revoca del mandato, anche l'esclusione della società in base all'articolo 2285, cod. civ."

AZIONE GIUDIZIALE DELL'AMMINISTRATORE E PROVVEDIMENTO D'URGENZA

Come sopra accennato, la revoca dell'amministratore per giusta causa può essere richiesta, a norma dell'articolo 2259, comma 3, C.c., anche dal singolo socio in via giudiziale (sia esso amministratore o meno), a prescindere dal modo in cui lo stesso è stato nominato. Tale potere è espressione di quanto contenuto nell'articolo 2261, C.c., secondo cui *"i soci che non partecipano all'amministrazione hanno diritto di avere notizia dello svolgimento degli affari sociali, di consultare i documenti relativi all'amministrazione nonché di ottenere il rendiconto dell'attività svolta dai medesimi"*. La norma, volta a tutelare i soci non amministratori, attribuisce agli stessi un potere che, se impedito nel suo esercizio, potrebbe arrecare al socio un pregiudizio irreparabile.

Nello specifico, sulla base di una controversia promossa da un socio di una società di persone nei confronti di un amministratore, nata dall'esigenza di ottenere la revoca dell'amministrazione stesso per non aver fornito al socio il rendiconto e la corrispettiva quota di utili, la Suprema Corte ha sancito che *"non insorge necessità di integrazione del contraddittorio nei riguardi degli altri soci, vertendosi in tema di azioni spettanti al singolo socio nel rapporto con l'amministratore (articoli 2259, comma 3 e 2262, richiamati dai successivi articoli 2293 e 2315, cod. civ)"*. Questo a significare che, in virtù di un'azione giudiziale promossa da un socio, non è necessario il coinvolgimento e l'integrazione del contraddittorio nei riguardi degli altri soci amministratori. Ad integrazione di quanto appena detto, nel caso società con due soli soci e un unico amministratore, se quest'ultimo viene revocato si applica il regime previsto dall'articolo 2257, comma 1, C.c., ai sensi del quale *"Salvo diversa pattuizione, l'amministrazione della società spetta a ciascuno dei soci disgiuntamente dagli altri"*, che è il regime legale di amministrazione delle società di persone.

Ma venendo alla fase contenziosa, l'instaurazione del contraddittorio è presupposto indispensabile per regolarizzare la procedura di revoca dell'amministratore. E poiché la sentenza che determina la revoca dell'amministratore ha carattere costitutivo ne consegue che costui rimane in carica fino al passaggio in giudicato della stessa sentenza mantenendo, al contempo, la pienezza di poteri. Essendo evidente la pericolosità di tutto ciò e al fine di evitare le conseguenze negative che potrebbero derivarne, si ammette la possibilità di chiedere la revoca in via d'urgenza ex articolo 700, C.p.c.. Allo scopo di garantire in via provvisoria gli effetti di una successiva decisione di merito, in modo da evitare che tale decisione sia vanificata in considerazione del tempo necessario per attuarla, il provvedimento d'urgenza è vivamente consigliato e richiesto. Nel caso in cui, inoltre, l'oggetto del provvedimento d'urgenza contenga pure una pronuncia di esclusione, si otterrebbe non solo la revoca dell'amministratore, ma anche la fuoriuscita del socio dalla società il che legittima appunto la proposizione del ricorso cautelare diretto a ottenere in via provvisoria e strumentale uno degli effetti che avrà la successiva pronuncia giudiziale di esclusione e cioè l'eliminazione del potere di amministrazione in capo al socio-amministratore del quale è stata richiesta l'espulsione dalla compagine sociale.

LA REVOCA DELL'AMMINISTRATORE UNICO

Nell'ipotesi in cui una S.a.s. sia guidata da un unico amministratore (ovvero del socio accomandatario) e rappresentata anche da un socio accomandante, la giurisprudenza di merito ha ritenuto senz'altro ammissibile che quest'ultimo potesse intraprendere l'azione cautelare d'urgenza ai sensi dell'articolo 700, C.p.c.. In merito a quest'ultima ipotesi, ci si chiede se, a seguito della revoca in via d'urgenza dell'unico amministratore, si possa procedere da parte dell'autorità giudiziaria alla nomina di un amministratore giudiziario.

In dottrina e in giurisprudenza è stata espressa, sia pure raramente, opinione favorevole alla nomina di un amministratore giudiziario per sostituire l'amministratore revocato. In particolare, il Tribunale di Reggio Emilia, a proposito della revoca di un socio accomandatario amministratore di una S.a.s., ha stabilito che "in una società in accomandita semplice, in caso di revoca per giusta causa dell'amministratore che sia unico socio accomandatario, l'autorità giudiziaria ha la facoltà di disporre la nomina di un amministratore giudiziario al fine di rendere effettiva la tutela cautelare evitando la paralisi completa dell'attività sociale".

Tuttavia, la giurisprudenza di merito, ha affermato che la revoca dell'unico socio accomandatario non determina automaticamente lo scioglimento della società poiché, nel caso di specie, è applicabile la disciplina contenuta nell'articolo 2373, C.c.: i soci accomandanti possono procedere, entro sei mesi dalla revoca, a una modifica dei patti sociali nominando nel frattempo un amministratore provvisorio, il quale non assumerebbe comunque le vesti di amministratore a responsabilità illimitata. Inoltre, contrariamente a quanto affermato dal Tribunale di Reggio Emilia (vedi paragrafo precedente), la giurisprudenza di merito ha ritenuto che la nomina di un amministratore giudiziale potesse andare contro la funzione cautelativa prevista dalla revoca stessa: ecco perché si tende a considerare che anche il provvedimento d'urgenza ex articolo 700, C.p.c., volto a revocare d'urgenza l'amministratore in carica, possa assicurare in via provvisoria e strumentale l'effetto tipico della pronuncia di merito di revoca per giusta causa. In altre parole, una sorta di preambolo alla sentenza finale. Ma, poiché il provvedimento cautelare non può avere un'oggetto più ampio della causa di merito, non si ritiene possibile la nomina di un amministratore giudiziario in sostituzione di quello revocato con il provvedimento cautelare, poiché quest'ultimo non può avere effetti più ampi di quelli che deriverebbero dall'accoglimento della domanda nell'ordinario giudizio di cognizione. Se così non fosse il provvedimento d'urgenza ex articolo 700, c.p.c., violerebbe la propria funzione cautelare.

LA REVOCA DELL'AMMINISTRATORE ACCOMANDATARIO

Per la revoca dell'amministratore in carica è necessaria una decisione unanime dei soci accomandatari e accomandanti, in quanto tale disciplina è assimilata a quella prevista per le modifiche del contratto sociale. Anche in presenza di una S.n.c. è richiesta l'unanimità dei soci, tuttavia, se diversamente pattuito, è sufficiente la maggioranza degli stessi.

Nel caso in cui venisse chiesta la revoca di un amministratore nominato con il contratto sociale, essa è procedibile solo in presenza di una giusta causa avanzabile sia con decisione dei soci (per cui è richiesta l'unanimità degli accomandatari e degli eventuali accomandanti) sia con azione giudiziale del singolo socio. Pertanto, tale tipologia di revoca richiederebbe due requisiti ovvero quello della giusta causa e dell'unanimità dei consensi (salvo diversamente pattuito). A riguardo, si segnala che in virtù dell'articolo 2373, C.c., applicabile in materia di S.p.a., l'amministratore revocabile non può votare

nelle deliberazioni riguardanti la loro responsabilità, in di pe cui si ritiene che lo stesso non possa partecipare al voto inerente la sua revoca.

Nell'ipotesi in cui l'amministratore sia stato nominato con atto separato, per l'approvazione della sua revoca è necessario il consenso di tutti i soci accomandatari e l'approvazione della maggioranza degli eventuali soci accomandanti. Tale differenza, che si basa sulle diverse modalità di nomina, tende a tutelare gli amministratori nominati per il tramite del contratto sociale: infatti, l'amministratore "eletto" con questa modalità e la sua eventuale revoca seguono le norme per le modifiche dell'atto costitutivo, per cui è necessaria l'unanimità dei consensi degli accomandatari e degli eventuali accomandanti. Viceversa, la revoca dell'amministratore nominato con atto separato segue una disciplina diversa, dettata dall'articolo 2319, C.c., secondo cui è necessaria l'unanimità dei consensi dei soci accomandatari e l'approvazione della maggioranza dei soci accomandanti. Quanto sin qui detto sembra trovare testuale conferma nel tenore letterale dell'articolo 2319, C.c., che si occupa esclusivamente della revoca dell'amministratore nominato con atto separato richiedendo a tal fine l'applicazione del principio maggioritario, quanto meno con riferimento agli accomandanti. Leggendo al contrario tale norma, se ne può ricavare che per revocare l'amministratore nominato con il contratto sociale ex articolo 2252, C.c., vale il principio per cui occorre il consenso di tutti gli accomandanti e di tutti gli accomandatari, sempre che l'atto costitutivo non disponga diversamente. Non solo: sarà altresì necessaria la presenza di una giusta causa, non necessaria, tuttavia, nel processo di revoca dell'amministratore nominato con atto separato, secondo cui seguono le regole del mandato. In quest'ultima fattispecie, come sopra accennato, sarà sufficiente il risarcimento del danno a copertura dell'assenza di una giusta causa.

L'Approfondimento – 3

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di GENNAIO – seconda parte

di Francesco Burzacchi

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di GENNAIO 2021, dall'Agenzia delle Entrate.

INTERPELLO N. 34 DEL 11/01/2021 – BONUS AFFITTI ED INDENNITA' DI OCCUPAZIONE SENZA TITOLO

La società istante illustra di aver sottoscritto come conduttore, un contratto di locazione di immobile strumentale per uso ufficio destinato allo svolgimento della propria attività. Nonostante la società proprietaria dell'immobile abbia comunicato la disdetta del contratto, l'immobile è rimasto nella disponibilità dell'istante senza alcun titolo, con il consenso della società proprietaria e con la corresponsione per un periodo di un'indennità di occupazione pari al canone di locazione del contratto di locazione cessato e, successivamente, inferiore al canone di locazione del contratto di locazione cessato. Premesso inoltre che, l'indennità corrisposta senza titolo è da riferirsi a quanto previsto dall'art.1951 c.c. e cioè al fatto che il conduttore in mora nella restituzione della cosa, è tenuto a dare al locatore il corrispettivo convenuto fino alla riconsegna, l'istante chiede di sapere in qualità di società conduttrice dell'immobile se, sia legittimato, a fruire del credito d'imposta di cui all'art. 28 del D.L. n. 34 del 2020. L'Agenzia delle Entrate, chiarisce alla società istante, come questa possa fruire del credito d'imposta di cui al citato art. 28 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34 con riferimento alla quota di indennità attribuibile ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 anche se, corrisposta in assenza di un contratto di locazione vigente, per l'occupazione *sine titulo* di un immobile ad uso non abitativo a seguito della cessazione del contratto di locazione.

INTERPELLO N. 38 DEL 12/01/2021 – TRATTAMENTO FISCALE DELLA DISTRIBUZIONE DI UTILI ESTERI

L'istante, persona fisica residente in Italia, dichiara di essere titolare dall'anno 2012 di una partecipazione totalitaria in una società con sede in Svizzera. La società svizzera ha prodotto utili per il periodo compreso tra il 2012 ed il 2019 che al netto delle imposte, sono stati destinati in parte a riserva legale e, in parte, ad apposita riserva utili portati a nuovo. L'istante, deciso a mettere in atto un'operazione straordinaria dalla quale ne uscirebbe una neocostituita società, chiede di conoscere il trattamento fiscale in capo al percettore sugli eventuali utili distribuiti dalla neocostituita società. Ciò premesso, l'articolo 47 del Tuir, che disciplina il trattamento fiscale degli utili da partecipazione, prevede un regime di tassazione differente dei dividendi percepiti da soggetti residenti in Italia, in relazione a partecipazioni detenute in società non residenti a seconda che essi provengano o meno da Paesi qualificabili a fiscalità privilegiata. Nel caso in cui i redditi da utili siano percepiti al di fuori dell'esercizio di attività di impresa da persone fisiche residenti e, provengano, da soggetti residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, su tali utili la ritenuta alla fonte è operata a titolo d'acconto sull'intero importo delle remunerazioni: tali redditi andranno poi indicati dal contribuente nel quadro RL del Modello Redditi PF. Per quanto riguarda gli utili e i proventi equiparati di fonte estera derivanti da soggetti residenti in Paesi che non sono considerati a regime fiscale privilegiato, con le modifiche recate dalla Legge di Bilancio 2018, su tali utili è prevista la tassazione a titolo d'imposta con aliquota del 26% ai sensi dell'art. 27 del D.P.R. n. 600 del 1973. Qualora tali utili non siano assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta da parte di un sostituto o di un intermediario, gli stessi dovranno essere indicati dal contribuente nel quadro RM del Modello Redditi PF ed essere assoggettati ad imposta sostitutiva nella misura del 26 %.

INTERPELLO N. 39 DEL 12/01/2021 – AGEVOLAZIONI PRIMA CASA SU IMMOBILE IN COSTRUZIONE

L'istante illustra di aver ricevuto in donazione dal padre un immobile in corso di costruzione, fruendo delle agevolazioni prima casa e che entro tre anni dalla data di registrazione avrebbe dovuto dichiarare l'avvenuta conclusione dei lavori. L'interpellante dichiara come non sia stato possibile dichiarare la conclusione dei lavori entro il termine previsto a causa dell'emergenza Covid-19 e pertanto chiede se, anche il suddetto

termine di tre anni, rientri tra i termini oggetto di sospensione ai sensi dell'art. 24, D.L. n. 23/2020. L'Agenzia delle Entrate, confermando che la verifica della sussistenza dei requisiti che danno diritto all'agevolazione oggetto della presente istanza non può essere differita sine die e che il contribuente, al fine di conservare l'agevolazione, debba dimostrare l'ultimazione dei lavori entro tre anni dalla registrazione dell'atto, spiega all'istante che il predetto termine triennale non può essere oggetto di proroga secondo quanto previsto dall'art. 24, D.L. n. 23/2020 perché trattasi appunto di norma di natura eccezionale che contempla solamente i casi in essa considerati.

INTERPELLO N. 43 DEL 18/01/2021 – RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA TOTALE E SUPERBONUS

L'Istante, premettendo di essere proprietario di un edificio unifamiliare funzionalmente indipendente, dotato di impianto di riscaldamento autonomo, illustra di voler eseguire sullo stesso degli interventi quali la sostituzione dell'impianto di riscaldamento con un generatore dotato di pompa di calore, con conseguente aumento di due classi energetiche e, interventi di riqualificazione energetica globale del fabbricato sull'involucro dell'immobile. Date le premesse, l'istante chiede di sapere se le agevolazioni del Superbonus possano ricomprendere l'intervento di riqualificazione energetica globale del fabbricato. L'Agenzia delle Entrate spiega all'istante che la detrazione spettante nella misura del 110% delle spese sostenute, si riferisce ai singoli interventi agevolabili. Nel caso in cui sul medesimo immobile siano effettuati più interventi agevolabili, il limite massimo di spesa detraibile sarà costituito dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Con riferimento al caso di specie, il Superbonus non spetta sulle spese per un intervento di riqualificazione energetica globale del fabbricato ai sensi del comma 344 della L. n. 296 del 2006 in quanto, essendo inteso come un unicum, non distingue tra interventi trainanti e trainati come previsto dal Superbonus.

INTERPELLO N. 44 DEL 18/01/2021 – UTILIZZO CREDITO D'IMPOSTA PRIMA CASA

Tramite il presente interpello l'istante rappresenta di aver acquistato nel 2015, insieme al coniuge, un immobile fruendo dell'agevolazione prima casa e che, nell'atto di acquisto, gli è stato riconosciuto un credito d'imposta del quale ha potuto fruirne solamente in parte in sede di rogito notarile essendo il credito superiore all'imposta di registro dovuta. Solo ora

l'istante ha intenzione di acquistare un box auto con categoria catastale C/6 destinandolo a pertinenza della prima casa già acquistata. L'interpellante, chiede di sapere se sia possibile fruire dell'eccedenza del credito di imposta residuo dall'acquisto del 2015 e non ancora utilizzata nella dichiarazione dei redditi, per il pagamento delle imposte dovute per lo stipulando atto di acquisto del box pertinenziale. L'Agenzia delle Entrate chiarisce come nel caso in cui il credito di imposta sia stato utilizzato solo parzialmente per il pagamento dell'imposta di registro dovuta per l'atto in cui il credito stesso è maturato, l'importo residuo potrà essere utilizzato dal contribuente in diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche ovvero in compensazione delle somme dovute. Detto importo residuo non potrà, invece, essere utilizzato in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale e dell'imposta sulle successioni e donazioni per gli atti presentati successivamente alla data di acquisizione del credito. Nel caso in esame, l'istante non può beneficiare del credito d'imposta residuo in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale dovute per l'acquisto agevolato della pertinenza ma, può utilizzarlo, sia in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche, sia in compensazione ai sensi del D.Lgs n. 241/1997.

INTERPELLO N. 46 DEL 19/01/2021 – REGIME FISCALE DEI CONTRIBUTI EROGATI PER SOSTENERE IL SETTORE DELLA CULTURA

L'Associazione istante che illustra di gestire i diritti degli artisti ed esecutori musicali, chiede di sapere se i contributi previsti all'art. 90 del Decreto Cura Italia n.18/2020, siano da assoggettare in fase di erogazione a ritenuta alla fonte a titolo di acconto Irpef e, pertanto, siano imponibili nei confronti dei percettori quali proventi conseguiti in sostituzione di redditi. L'Agenzia delle Entrate, in relazione al regime fiscale applicabile al beneficio economico in esame, conferma che i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione, spettanti ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive. Il legislatore ha voluto riconoscere a tutti i contributi erogati per l'emergenza epidemiologica Covid-19, il regime di esenzione previsto espressamente per talune tipologie di aiuti economici quali quelli di cui all'art. 27 del Decreto Cura Italia e all'art. 25 del D.L. n. 34/2020, Decreto Rilancio.

Conseguentemente, i contributi per il sostegno degli autori, degli artisti interpreti ed esecutori e dei lavoratori autonomi che svolgono attività di riscossione dei diritti d'autore, erogati ai sensi dell'art. 90 del Decreto Cura Italia, in fase di erogazione non sono da assoggettare a ritenuta alla fonte a titolo di acconto Irpef e non sono imponibili nei confronti dei percettori.

INTERPELLO N. 51 DEL 20/01/2021 – IMPOSTE DI SUCCESSIONE A SEGUITO DI LEGATO GRAVATO DA ONERE

Tramite il presente interpello, l'istante dichiara di essere stata nominata unica erede di suo marito, titolare di una farmacia e che il dipendente della farmacia è stato nominato unico legatario. L'istante inoltre comunica che oggetto del legato attribuito al dipendente è la suddetta farmacia, con un determinato valore al momento dell'apertura della successione e che il legato è gravato da un onere consistente nel pagamento, a favore dell'istante, di una rendita vitalizia pari ad un determinato valore da corrispondere annualmente. L'istante chiede conferma del fatto che in caso di legato con onere, il beneficiario dell'onere si presume a sua volta legatario e pertanto se l'istante è tenuta ad indicare nella dichiarazione di successione anche la suddetta rendita. L'Agenzia delle Entrate conferma che, essendo l'istante beneficiaria sia dell'eredità, sia del legato, dal quale trae un'ulteriore arricchimento, ai fini fiscali è considerata a sua volta legataria e quindi deve indicare nella dichiarazione di successione anche la rendita che le perviene per effetto del testamento. Nel caso di specie, avendo l'erede ed il legatario stabilito sia il valore della cosa legata, sia i tempi e le modalità di pagamento, ne consegue che la rendita derivante dall'onere imposto al legatario non sembra realizzare una rendita vitalizia ma una rendita a tempo determinato e, pertanto, ai fini del calcolo del valore della rendita in argomento trova applicazione l'art. 17, lett. b) del Testo Unico Successioni.

INTERPELLO N. 60 DEL 28/01/2021 – SUPERBONUS E SOGGETTO FISCALMENTE NON RESIDENTE

L'istante illustra di essere proprietaria in Italia di un'abitazione sulla quale intende effettuare alcuni lavori ammessi all'agevolazione Superbonus di cui all'art. 119 del D.L. n. 34 del 2020. Dal momento che sempre l'istante dichiara di non possedere in Italia altri

redditi oltre quello fondiario sull'immobile, chiede di sapere se, in qualità di non residente, possa optare per la cessione del credito d'imposta corrispondente alla detrazione spettante. L'Agenzia delle Entrate, con specifico riferimento alla possibilità di fruizione del Superbonus da parte di un soggetto non residente, conferma le indicazioni fornite già con la circolare n. 24/E del 2020 e, pertanto, che la detrazione in commento spetta sia a soggetti residenti che non residenti nel territorio dello Stato che sostengono le spese per l'intervento agevolato. Conseguentemente, ferma restando la presenza degli altri requisiti, l'istante, in qualità di titolare del reddito fondiario può fruire dell'agevolazione del Superbonus. In secondo luogo, sempre l'Agenzia delle Entrate afferma come sia possibile per il soggetto istante optare, ai sensi dell'art. 121 del Decreto Rilancio, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, delle modalità alternative di utilizzo previste e pertanto di cessione del credito qualora egli non abbia un'imposta lorda sulla quale operare la detrazione del 110%.

INTERPELLO N. 65 DEL 28/01/2021 - INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA SU IMMOBILE AD USO PROMISCUO

L'istante dichiara di utilizzare l'immobile di proprietà in cui risiede, occasionalmente come bed and breakfast a conduzione familiare. Volendo l'istante sostenere delle spese per la riqualificazione energetica della propria abitazione, chiede di sapere se possa fruire dell'agevolazione Superbonus prevista dal D.L. n. 34/2020. L'Agenzia delle Entrate illustra come con riguardo all'ambito di applicazione soggettivo del Superbonus, con la locuzione «al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, arti e professioni», il Legislatore ha inteso precisare che la fruizione del Superbonus riguarda unità immobiliari non riconducibili ai beni relativi all'impresa o a quelli strumentali per l'esercizio di arti o professioni. La fattispecie prospettata dall'istante contempla però una situazione differente in quanto trattasi di immobile appartenente alla sfera privatistica che viene, occasionalmente utilizzato per l'attività di bed and breakfast a conduzione familiare. Il tema degli interventi di ristrutturazione edilizia e degli interventi antisismici di cui all'art.16, D.L. 63/2013 che interessino unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente anche all'attività di Bed and Breakfast , occasionale o abituale, è stato più volte trattato, con la conclusione che le agevolazioni debbano spettare nella misura del 50%. In conclusione, l'Agenzia delle Entrate afferma che, pur non esistendo analoga previsione nel caso delle spese per interventi di riqualificazione energetica, stante la

sostanziale simmetria tra le agevolazioni spettanti per gl'interventi di riqualificazione energetica e di recupero del patrimonio edilizio, la predetta detrazione è ridotta al 50%.

Le prossime scadenze



16 febbraio 2021

INPS – RIPRESA CONTRIBUTI SOSPESI

Termine di versamento della 2° rata (di massimo 24) del restante 50% dei contributi previdenziali sospesi per coronavirus nei mesi di marzo, aprile, maggio e giugno 2020 (Mess. Inps 3882/2020).

INAIL - AUTOLIQUIDAZIONE

Termine di versamento in unica soluzione o della 1° rata dei premi per il saldo 2020 e l'acconto 2021 e per la comunicazione della riduzione delle retribuzioni presunte esclusivamente con modalità telematica.

INPS – ARTIGIANI E COMMERCianti

Termine per effettuare il versamento della 4° rata del contributo fisso minimo per il 2020.

INPS GESTIONE EX-ENPALS - VERSAMENTO

Le aziende del settore dello spettacolo e dello sport devono provvedere al versamento mediante mod. F24 dei contributi Enpals dovuti per il periodo di paga scaduto il mese precedente.

INPS – CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA

Versamento del contributo previdenziale alla Gestione Separata da parte dei committenti sui compensi pagati nel mese precedente.

IMPOSTA SULLE TRANSAZIONI FINANZIARIE - VERSAMENTO

Termine di versamento dell'imposta sulle transazioni finanziarie dovuta sulle operazioni su strumenti finanziari derivati e su valori mobiliari poste in essere nel mese precedente (Tobin Tax).

IVA – ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE IN REGIME 398/1991

Termine di versamento dell'Iva relativa al 4° trimestre 2020 mediante il modello F24. La legge di Bilancio 2021 (L. 178/2020) ha sospeso i termini dei versamenti Iva in scadenza nei mesi di gennaio e febbraio 2021 per associazioni e società sportive professionistiche e dilettantistiche.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine ultimo concesso ai contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

VERSAMENTO RITENUTE

Termine ultimo per il versamento delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni e su altri redditi di capitale. Entro tale termine deve essere effettuato anche il versamento delle ritenute operate dai condomini in qualità di sostituti d'imposta se di importo pari o superiore a € 500,00 (art. 1 c. 36 L. 232/2016) nonché il versamento delle ritenute operate in relazione alla locazioni brevi (art. 4 cc. 1/5-bis e 6 D.L. 50/20).

20 febbraio 2021

ENASARCO – VERSAMENTO CONTRIBUTI

Termine ultimo per il versamento dei contributi previdenziali relativi al trimestre ottobre-dicembre 2020.

25 febbraio 2021

IVA – ELENCHI INTRASTAT

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