



Aggiornamento  
Professionale  
Settimanale

quaderno

settimanale

### Focus settimanale:

- Assistenza fiscale a distanza anche in caso di delega per la consultazione e acquisizione di e-fatture
- Il bonus facciate: lavori agevolabili con facciata parzialmente visibile da strada pubblica
- Snc – i prelevamenti dei soci
- Cancellazione delle società dal registro delle imprese alla luce delle novità della Legge 76/2020
- Gli interpelli dell' Agenzia delle Entrate del mese di aprile – seconda parte

## Indice:

### Flash di stampa



4

### L'Agenzia interpreta



6

### Il Giudice ha sentenziato



.....	10
In breve.....	12
Assistenza fiscale a distanza anche in caso di delega per la consultazione e acquisizione di e-fatture.....	12
Il bonus facciate: lavori agevolabili con facciata parzialmente visibile da strada pubblica .....	14
L'Approfondimento – 1 .....	16
Snc – i prelevamenti dei soci.....	16
L'Approfondimento – 2 .....	24
Cancellazione delle società dal registro delle imprese alla luce delle novità della Legge 76/2020 .....	24
L'Approfondimento – 3 .....	31
Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di Aprile – seconda parte .....	31
L'angolo informatico .....	38
La corretta gestione dei programmi forniti dall'Agenzia delle Entrate.....	38

*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](http://www.sercontel.it) mail: [info@sercontel.it](mailto:info@sercontel.it)

## Flash di stampa



Agevolazioni per l'acquisto prima casa under 36	IL SOLE 24 ORE 10.05.2021	Se la bozza del Decreto Sostegni-bis sarà confermata, sono previsti agevolazioni per l'acquisto della prima casa da parte di giovani tra 25 e 35 anni d'età, fino al 31.12.2022.
Canoni di locazione 2020 non percepiti	IL SOLE 24 ORE 10.05.2021	In base alla legge di conversione del Decreto Sostegni, i canoni di locazione abitativa non percepiti dal 1.01.2020 saranno esclusi dalla formazione del reddito Irpef, a prescindere dalla data di stipula del contratto.
Detrazione anche per lavori infrannuali senza invio Enea	IL SOLE 24 ORE 11.05.2021	È possibile portare in detrazione nel modello Redditi 2021 o 730/2021 i pagamenti effettuati nel 2020 per l'ecobonus o il super-ecobonus al 110%, nonostante i lavori non siano ancora ultimati e non è stata inviata la comunicazione all'Enea, entro 90 giorni dalla fine dei lavori o dal collaudo.
E-commerce e sdoganamento all'importazione semplificato	IL SOLE 24 ORE 11.05.2021	L'Agenzia delle Dogane, con la circolare n. 18/D/2021, ha fornito alcuni chiarimenti con riguardo al nuovo sistema informativo di sdoganamento all'importazione a seguito dell'entrata in vigore del nuovo pacchetto Iva e-commerce dal 1.07.2021.
Controlli preventivi sul contributo a fondo perduto	IL SOLE 24 ORE 12.05.2021	È possibile che a causa dell'assenza delle comunicazioni di liquidazioni periodiche o incongruenze con i dati presenti sulle dichiarazioni dei redditi, i contributi a fondo perduto vengano temporaneamente sospesi. Il contribuente deve quindi monitorare la situazione.
Superbonus 110% in dichiarazione dei redditi	ITALIA OGGI 13.05.2021	Come previsto nel modello Redditi PF 2021, anche nel modello 730/2021 è possibile inserire le spese sostenute in merito al superbonus 110% al 31.12.2020.

Fondo perduto per associazioni e società sportive dilettantistiche	IL SOLE 24 ORE 13.05.2021	Il MEF ha precisato, durante un'interrogazione parlamentare, che ai fini del contributo a fondo perduto, non rilevano le entrate decommercializzate per le associazioni e le società sportive dilettantistiche.
Bonus affitto per il turismo	ITALIA OGGI 13.05.2021	L'art. 3 del Decreto Sostegni-bis, non ancora pubblicato modifica l'art. 28 D.L. 34/2020. In questo modo vengono riviste le agevolazioni per i canoni relativi da gennaio e maggio 2021 e vengono anche modificati i requisiti per l'accesso per il settore turistico-ricettivo.
Rinvio della prima rata dei contributi Inps artigiani e commercianti	IL SOLE 24 ORE 14.05.2021	In attesa della pubblicazione del citato decreto interministeriale, considerando la prossima scadenza del 17.05.2021, l'Inps con un comunicato stampa ha previsto il differimento al 20.08.2021 del termine di pagamento della prima rata.
Superbonus 110% sulle parti comuni condominiali	ITALIA OGGI 15.05.2021	Fino al 31.12.2022 è possibile beneficiare del superbonus per gli interventi sulle parti comuni a cura del condominio.

## L'Agenzia interpreta



Le spese fatturate dagli Erp rientrano nel 110%	INTERPELLO N. 321 DEL 10/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che gli importi fatturati ai soggetti che gestiscono patrimoni di edilizia pubblica, per servizi legati agli interventi di ristrutturazione, possono rientrare nel superbonus.
Superbonus e sismabonus acquisti	INTERPELLO N. 318 - 320 DEL 10/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito alcuni punti riguardo la corretta applicazione della disciplina concernente la detrazione del 110%, e del sismabonus acquisti.
Piani di risanamento e riduzione dei debiti	INTERPELLO N. 319 10/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che si considerano sopravvenienze attive imponibili le riduzioni dei debiti effettuate prima del piano di risanamento pubblicato nel Registro delle Imprese.
Imposta di bollo	INTERPELLO N. 324 10/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che deve essere assolta l'imposta di bollo in modo virtuale, anche per i soggetti che formano i documenti per conto di contribuenti non obbligati alla fatturazione elettronica.
Maggiorazione credito d'imposta ricerca e sviluppo	INTERPELLO N. 323 10/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che a partire dal 01.01.2021 si applicano le maggiorazioni del credito d'imposta per gli investimenti in ricerca e sviluppo, previste dalla legge di Bilancio 2021.
Codici tributo imposte sostitutive rivalutazione	RISOLUZIONE N. 29 DEL 30/04/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito i codici tributo «1857» e «1858» per poter versare le imposte sostitutive sul saldo attivo di rivalutazione e sul maggior valore attribuito ai beni rivalutati.
Credito d'imposta adeguamento ambienti di lavoro	INTERPELLO N. 322 10/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato, in merito al credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro, i costi relativi a interventi per i quali risulti dimostrabile la funzionalità della realizzazione al rispetto delle misure

		finalizzate al contenimento della diffusione del Covid-19, rientrano nell'agevolazione.
Consulenze tecniche escluse dal superbonus	INTERPELLO N. 321 10/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che le spese sostenute per le consulenze tecniche non possono rientrare nella detrazione del 110%. Rimangono invece detraibili i costi sostenuti per la progettazione.
Modalità di assistenza fiscale a distanza e delega per e-fatture	RISOLUZIONE N. 31 11/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha chiarito che è possibile, attraverso la modalità a distanza, conferire o rinnovare le deleghe per l'utilizzo dei servizi di fatturazione elettronica.
Linee guida delle Entrate su prevenzione e contrasto all'evasione	CIRCOLARE N. 4 DEL 07/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha fornito indicazioni con linee guida sulla prevenzione e il contrasto all'evasione fiscale, oltre al contenzioso tributario, alla consulenza e ai servizi ai contribuenti.
Riduzione dei termini di accertamento con tracciabilità dei pagamenti	INTERPELLO N. 331 11/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha previsto che nel caso siano garantiti sia la tracciabilità dei pagamenti sia la certificazione delle operazioni con fattura o corrispettivo telematico, i termini di accertamento vengono ridotti.
Compendio aziendale trasferito all'estero	PRINCIPIO DI DIRITTO N. 10 DEL 11/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con il principio di diritto, ha chiarito che se un compendio aziendale nel quale è ricompresa una partecipazione si trasferisce all'estero, ai fini dell'applicazione dell'exit tax occorre tassare l'intero compendio e non si applica la Pex sulla relativa plusvalenza.
Imposta di bollo virtuale fatture per conto dei riders	INTERPELLO N. 324 DEL 10/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che l'imposta di bollo in modo virtuale può essere assolta dalla società di food delivery che emette la fattura o la ricevuta per conto di riders forfettari o occasionali per le prestazioni rese.
Attestazione dei medici con bollo	INTERPELLO N. 329 DEL 11/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che è necessario applicare l'imposta di bollo di 16 euro per ogni foglio, alle attestazioni che vengono rilasciate

		dall'azienda sanitaria ai medici convenzionati e che vanno presentate alla compagnia assicuratrice per ottenere l'indennizzo dei giorni di assenza dal servizio dovuti all'isolamento domiciliare Covid.
Bonus facciate anche su strada privata con accesso pubblico	INTERPELLO N. 337 DEL 12/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ammette al beneficio il bonus facciate anche se l'involucro esterno su cui si effettuano i lavori è visibile da una strada privata, a condizione è che questa sia aperta a tutti.
Compensazione crediti d'imposta 2019	INTERPELLO N. 336 DEL 12/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che è possibile usare in compensazione i crediti d'imposta, relativi all'anno 2019, fino al momento di presentazione del modello Redditi 2021.
Non imponibile il caskback fra privati	INTERPELLO N. 338 DEL 12/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, esclude dal reddito imponibile l'operazione di cash-back anche effettuata tra privati.
Credito d'imposta formazione 4.0	INTERPELLO N. 343 DEL 12/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che il credito d'imposta formazione 4.0 per attività svolte nel 2019, non spetta se non è stato depositato il contratto collettivo aziendale o territoriale presso l'Ispettorato Nazionale del Lavoro entro il 31.12.2019.
Accordo di ristrutturazione dei debiti e nota di variazione	INTERPELLO N. 340 DEL 12/05/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che in un accordo di ristrutturazione dei debiti, il creditore ha la possibilità di emettere la nota di variazione in diminuzione entro la data di omologazione dell'accordo o entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno di omologa.
Codice tributo per aumento di capitale per i soci	RISOLUZIONE N. 33/E/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione ha istituito il codice tributo "6942" utile per poter effettuare la compensazione del credito d'imposta che spetta ai soci che hanno effettuato aumenti di capitale entro il 31.12.2020.



<p><b>Deducibilità svalutazione crediti di importo modesto</b></p>	<p>INTERPELLO N. 342 DEL 13/05/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha specificato che anche se le perdite sui mini-crediti sono coperte con accantonamenti senza specifica valutazione, esse sono interamente deducibili.</p>
<p><b>Contributi a fondo perduto</b></p>	<p>CIRCOLARE N. 5 DEL 14/05/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la circolare ha fornito due chiarimenti in merito ai contributi a fondo perduto. La prima è che i contributi erogati precedentemente non rientrano non concorrono alla determinazione della soglia dei ricavi prevista dal decreto Sostegni per l'accesso ai nuovi contributi. La seconda è che i contributi a fondo perduto non devono essere considerati per determinare la soglia di accesso al regime forfettario.</p>
<p><b>Accordo transattivo con cessione bonaria immobili e imposta di registro</b></p>	<p>INTERPELLO N. 341 DEL 14/05/2021</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che è soggetto all'ordinario regime impositivo previsto ai fini dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale, l'accordo transattivo che stabilisce la cessione bonaria di immobili a definizione di una procedura espropriativa.</p>

## Il Giudice ha sentenziato



<p>Contestazione per querela della cartella esattoriale ricevuta a mezzo posta</p>	<p>CORTE DI APPELLO DI MILANO N. 1662/2020</p>	<p>La Corte di appello di Milano ha chiarito che se il contribuente vuole contestare il fatto che la sottoscrizione apposta sull'avviso di ricevimento non è a lui riconducibile, in seguito a una notifica di cartella esattoriale tramite il servizio postale, deve necessariamente proporre querela di falso dinanzi al Tribunale.</p>
<p>Canone di leasing sul terreno e sconto Irap</p>	<p>CASSAZIONE N. 7183/2021</p>	<p>La Cassazione ha confermato che è corretto dedurre ai fini Irap la quota capitale del canone di leasing riferibile al terreno sottostante e pertinenziale al fabbricato.</p>
<p>Detrazione imposte pagate all'estero</p>	<p>CASSAZIONE N. 9725/2021</p>	<p>La Cassazione ha stabilito che, nonostante il contribuente non abbia presentato la dichiarazione dei redditi, le imposte pagate all'estero dal lavoratore possono essere portate in detrazione da quelle dovute in Italia.</p>
<p>Contributo unificato nel processo tributario</p>	<p>CASSAZIONE N. 10014/2021</p>	<p>La Cassazione ha affermato che non esistono esenzioni soggettive per il pagamento del contributo unificato nel processo tributario.</p>
<p>Processo tributario e audizione con dichiarazioni con atto notorio</p>	<p>CASSAZIONE N. 12406/2021</p>	<p>La Cassazione, nell'ambito del processo tributario, non ritiene legittimo ascoltare in udienza una persona che ha reso dichiarazioni con atto notorio, in quanto occorre rispettare il generale divieto di prova testimoniale.</p>
<p>Accordo con Fisco annulla accertamento</p>	<p>CASSAZIONE N. 12372/2021</p>	<p>La Cassazione, ha stabilito che se il contribuente ha siglato un accordo con il Fisco, l'accertamento delle maggiori imposte relative ad altre annualità è nullo, a meno che non vi sia inadempienza da parte del cittadino.</p>

Doppia imposizione Italia-Svizzera	CASSAZIONE N. 12921/2021	La Cassazione ha sancito che soggiornare per più di 183 giorni in Svizzera per motivi lavorativi comporta la tassazione dei redditi in entrambi i Paesi. Tuttavia è possibile scomputare le imposte estere dal prelievo tributario italiano.
Agevolazioni prima casa	CASSAZIONE N. 12813/2021	La Cassazione riconosce le agevolazioni fiscali sulla prima casa al soggetto che acquista un secondo immobile nonostante la compravendita non sia stata trascritta entro l'anno.
Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte	CASSAZIONE N. 16686/2021	La Cassazione, ha precisato, in tema di reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, ex art. 11 D.lgs. 74/2000, che la fattispecie si verifica per qualsiasi atto di riduzione del patrimonio.
Accertamento a carico del professionista per fatture	CASSAZIONE N. 13085/2021	La Cassazione, ha affermato che a carico del professionista che emette fatture generiche e di importo troppo basso, può scattare l'accertamento.

## In breve

### **Assistenza fiscale a distanza anche in caso di delega per la consultazione e acquisizione di e-fatture**

*Di Francesco Costa*

L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 31/E dell'11 maggio 2021 ha fornito indicazioni sull'assistenza fiscale a distanza. Nello specifico il comma 4-septies dell'art. 78 D.L. n. 18/2020 inserito in sede di conversione in legge, ha individuato l'ambito applicativo delle modalità di assistenza a distanza prevedendo che i soggetti che intendono presentare dichiarazioni, denunce e atti all'Agenzia delle Entrate tramite gli intermediari abilitati alla trasmissione telematica, possono inviare per via telematica agli intermediari la copia per immagine della delega o del mandato all'incarico sottoscritta e della documentazione necessaria, unitamente alla copia del documento d'identità.

Si può in alternativa procedere con la presentazione in via telematica di deleghe, mandati, dichiarazioni modelli e domande non sottoscritti, con ovviamente l'autorizzazione dell'interessato. In ogni caso la regolarizzazione delle deleghe o dei mandati e della documentazione deve intervenire una volta cessata l'attuale situazione emergenziale.

Tale disposizione intende agevolare, per il periodo emergenziale connesso all'epidemia da Covid-19, l'immediato adempimento da parte dei contribuenti che si avvalgono di intermediari fiscali. È previsto che i soggetti che intendono presentare dichiarazioni, denunce e atti all'Agenzia delle Entrate per il tramite degli intermediari abilitati alla trasmissione telematica possono inviare per via telematica agli intermediari la copia per immagine della delega o del mandato all'incarico sottoscritta e della documentazione necessaria con la copia del documento d'identità.

È possibile la presentazione in via telematica di deleghe, mandati, dichiarazioni, modelli e domande non sottoscritti, previa autorizzazione dell'interessato. L'autorizzazione può essere resa con strumenti informatici quali un video o un messaggio di posta elettronica accompagnato da una foto anche mediante il deposito nel cloud dell'intermediario o con sistemi di messaggistica istantanea.

Questa disposizione può essere applicata in caso di presentazione di dichiarazioni, denunce e atti all'Agenzia delle Entrate tramite degli intermediari, la stessa trova applicazione anche in caso di delega per la consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche dei contribuenti per gli altri servizi indicati nel provvedimento direttoriale del 5 novembre 2018 in scadenza del periodo emergenziale. Va sempre tenuto a mente che per la regolarizzazione delle deleghe o dei mandati e della documentazione deve avvenire una volta cessata l'attuale situazione emergenziale.

## **Il bonus facciate: lavori agevolabili con facciata parzialmente visibile da strada pubblica**

di Alberto De Stefani

Uno degli ultimi interventi sul bonus facciate è la risposta all'istanza di interpello n. 337, pubblicata dall'Agenzia delle Entrate, nella quale vengono analizzati i lavori svolti su edifici visibili solo parzialmente dalla strada o da suolo pubblico.

Un condominio chiedeva la possibilità di realizzare dei lavori di manutenzione straordinaria volti a recuperare l'involucro esterno su una palazzina situata all'interno di un complesso residenziale. Inoltre, mentre il lato nord dell'immobile oggetto di lavori è visibile dalla strada pubblica, dove tra l'altro si accede al complesso, il lato sud affaccia su una strada facente parte del medesimo residence e non si tratta di una strada *"privata e chiusa, bensì una strada dove circolano liberamente persone e mezzi provenienti sia dall'esterno che dall'interno del complesso residenziale"*.

Citando la sentenza n. 2999 del 12.05.2020 del Consiglio di Stato, il condominio sostiene di poter effettuare i lavori previsti e accedere al bonus facciate facendovi rientrare l'intero perimetro esterno del complesso, in quanto la strada dalla quale si vede il lato sud della palazzina, deve essere considerata pubblica.

L'interpello non è banale in quanto è bene ricordare che la circolare n. 2/E del 2020 dell'Agenzia delle Entrate, non chiarisce la questione della visibilità della facciata da strada pubblica o privata. Il documento redatto dall'Agenzia infatti ammette al beneficio del bonus facciate gli interventi sull'involucro *"esterno visibile dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno)"*, mentre per quanto riguarda le facciate interne, occorre che queste siano visibili da strada pubblica.

Nonostante queste premesse, l'Agenzia ha più volte sostenuto, in occasione di altre istanze di interpello, che anche le facciate esterne devono essere almeno in parte visibili dalla strada pubblica per poter beneficiare del bonus in questione.

In questo caso, nell'istanza presentata dal condominio, la strada è ad uso pubblico, nonostante sia adibita per uso interno della palazzina.

L'Amministrazione, facendo riferimento alla nota del 09.11.2020, dove il Ministero per i beni e le attività culturali e per il turismo ha chiarito che *“si condivide l'interpretazione, che tiene conto anche dell'orientamento della Corte di Cassazione penale espressa con la sentenza n. 2582 del 26 gennaio 2011, secondo la quale una strada vicinale sia assimilabile ad una strada comunale, qualora ad uso pubblico, in quanto, come nel caso specifico, destinata al passaggio collettivo. Si ritiene pertanto che, nel caso in questione, costituendo l'edificio un organismo edilizio prospiciente strade destinate ad uso pubblico, i lavori finalizzati al recupero dell'involucro esterno possono essere ammessi alle agevolazioni previste dalla citata normativa ed essere ammessi al bonus facciate”*.

Per concludere, il condominio è legittimato ad accedere al bonus facciate per l'intero perimetro dell'edificio. Naturalmente, è consigliabile verificare la visibilità della facciata interessata dalla strada pubblica prima dell'inizio dei lavori e non solo in sede di interpello.

# L'Approfondimento – 1

## Snc – i prelevamenti dei soci

---

di Alessandro Marcolla

### PREMESSA

In presenza di una perdita di esercizio, eventuali prelevamenti effettuati in acconto dai soci di una società di persone portano a una diminuzione del capitale sociale che:

- riduce l'affidabilità finanziaria della società;
- può legittimare i funzionari dell'Agenzia delle Entrate a ricostruire i ricavi della società tramite accertamento induttivo.

### LA NORMATIVA DI RIFERIMENTO PER IL PRELEVAMENTO SOCI

Come è noto, i prelevamenti dalle casse sociali effettuati dai soci di società di persone in corso d'anno costituiscono una prassi oramai consolidata.

A ben vedere, però, questa consuetudine può essere sia per i soci, che per la società stessa fonte:

- di problemi penali, finanziari, fiscali;
- di responsabilità sociale, ex art. 2260 del Codice civile<sup>1</sup>, nei confronti degli amministratori qualora questi avessero effettuato prelievi in misura superiore agli utili realizzati nell'esercizio.

Premesso ciò, osserviamo che per il prelevamento soci la norma di riferimento nell'ambito delle società semplici è l'art. 2262 del Codice civile<sup>2</sup>. Una disposizione che:

- vincola la distribuzione degli utili all'approvazione del rendiconto;
- legittima i soci a prevedere nello statuto della società la possibilità di effettuare prelievi in acconto sugli utili.

---

<sup>1</sup> L'art. 2260 del c.c. afferma che: "I diritti e gli obblighi degli amministratori sono regolati dalle norme sul mandato.

Gli amministratori sono solidalmente responsabili verso la società per l'adempimento degli obblighi ad essi imposti dalla legge e dal contratto sociale. Tuttavia la responsabilità non si estende a quelli che dimostrino di essere esenti da colpa".

<sup>2</sup> L'art. 2262 del c.c. stabilisce che: "Salvo patto contrario ciascun socio ha diritto di percepire la sua parte di utili dopo l'approvazione del rendiconto".



Per queste ragioni, fino all'approvazione del rendiconto il socio non matura alcun diritto a percepire utili, a meno che:

- non sia stata stabilita una apposita clausola statutaria che consente di prelevare in acconto prima dell'approvazione dello stesso rendiconto;
- non sussista una deliberazione da assumere in assemblea con la maggioranza prevista per effettuare le modifiche statutarie.

In mancanza, della clausola statutaria o della deliberazione dell'assemblea il socio matura il diritto a percepire utili in proporzione alla quota societaria posseduta, solo dopo l'approvazione del rendiconto.

Per quanto attiene, invece, alle società in nome collettivo (Snc) la disciplina di riferimento per il prelevamento soci è contenuta nell'art. 2303 del Codice civile<sup>3</sup>. Una norma che stabilisce il divieto di distribuire utili, se non realmente conseguiti, ma che diversamente dall'art. 2262 del Codice civile (società semplici), non prevede la formula "**salvo patto contrario**". Il che, in forza di una interpretazione letterale, potrebbe portare ad escludere la possibilità di effettuare prelievi in acconto per i soci di una Snc.

A scongiurare questa eventualità ci ha pensato, in ogni caso, la Suprema Corte con la sentenza n. 1240/1996 dove è stato chiarito che **"Nella società c.d. di fatto, e più in generale nella Snc, è possibile distribuire ai soci somme a titolo di utili, conseguiti in uno o più esercizi sociali, anche prima dell'approvazione del rendiconto, e ciò in quanto la norma di cui all'articolo 2262 cod. civ., che ne subordina il conseguimento solamente all'esito dell'approvazione del rendiconto stesso, ammette espressamente il patto contrario"**.

## IL DIRITTO ALLA PERCEZIONE DEGLI UTILI NELLE SNC

Un altro diritto riconosciuto dall'art. 2303 del Codice civile ai soci delle Snc è quello di partecipare alla distribuzione degli utili prodotti dalla società.

In particolare, la norma precisa che il rendiconto è l'unico strumento idoneo ad accertare la presenza di utili e ad attribuire i soci il relativo diritto alla percezione degli stessi.

Sul punto i massimi giudici nella già citata sentenza n. 1240/1996 hanno chiarito che **"Il rendiconto fornisce, infatti, nelle società di persone una fotografia della situazione contabile societaria che equivale, quanto ai criteri fondamentali di valutazione, a quella di un bilancio, il quale è la sintesi contabile della consistenza patrimoniale della società al termine di un anno di attività"**.

<sup>3</sup> L'art. 2303 del c.c. prevede che: "Non può farsi luogo a ripartizione di somme tra soci se non per utili realmente conseguiti.

Se si verifica una perdita del capitale sociale, non può farsi luogo a ripartizione di utili fino a che il capitale non sia reintegrato o ridotto in misura corrispondente".

Occorre rilevare, però, che al secondo comma dell'art. 2303 del Codice civile viene stabilito che in presenza di perdite, gli utili non possono essere ripartiti tra i soci, se non dopo aver reintegrato il capitale sociale o averlo ridotto in misura corrispondente.

Chiara anche su questa questione è la posizione della Corte di Cassazione che nella sentenza n. 23/2017 ha precisato che **“nelle società di persone in caso di azzeramento del capitale per perdite, non sussiste alcun obbligo di ricostituzione dello stesso o di messa in liquidazione della società, fermo restando, però, che, riportate a nuovo le perdite, il calcolo degli utili ripartibili tra i soci, ai sensi dell'articolo 2303, cod. civ., dovrà essere operato sul patrimonio effettivo della società e, dunque, ripianando integralmente le perdite subite nell'esercizio precedente”**.

Dal tenore della norma e da questa interpretazione giurisprudenziale discende chiaramente come la ripartizione degli utili deve essere indirizzata:

- prioritariamente al rafforzamento del patrimonio sociale, per consentire alla società di conseguire agevolmente il proprio fine sociale;
- secondariamente alla distribuzione degli utili.

In buona sostanza, occorre assicurare la conservazione e l'integrità del patrimonio sociale, garantendo in tal modo i terzi e la società stessa.

## IL DIRITTO ALLA PERCEZIONE DEGLI UTILI

Come stabilito dall'art. 2262 del Codice civile il socio di una società di persone ha diritto a percepire gli utili subito dopo l'approvazione del rendiconto.

La metodologia, quindi, è del tutto diversa da quella delle società di capitali, dove a norma dell'art. 2433 del Codice civile<sup>4</sup>, la distribuzione degli utili può, invece, essere effettuata solo a seguito dell'assemblea che approva il bilancio e delibera sulla stessa distribuzione.

Premesso ciò, occorre chiarire fin da subito che anche nella società di persone il socio matura il diritto a percepire gli utili, solo se questi sono effettivamente conseguiti.

Pertanto, fatta salva l'impossibilità di distribuire utili non realizzati, nella società di persone esiste ampia discrezionalità nella distribuzione.

---

<sup>4</sup> L'art. 2433 del c.c. afferma che: “La deliberazione sulla distribuzione degli utili è adottata dall'assemblea che approva il bilancio ovvero, qualora il bilancio sia approvato dal consiglio di sorveglianza, dall'assemblea convocata a norma dell'art. 2364 bis, secondo comma.

Non possono essere pagati dividendi sulle azioni, se non per utili realmente conseguiti e risultanti dal bilancio regolarmente approvato.

Se si verifica una perdita del capitale sociale, non può farsi luogo a ripartizione di utili fino a che il capitale non sia reintegrato o ridotto in misura corrispondente.

I dividendi erogati in violazione delle disposizioni del presente articolo non sono ripetibili, se i soci li hanno riscossi in buona fede in base a bilancio regolarmente approvato, da cui risultano utili netti corrispondenti”.

Nelle società di persone non è nemmeno necessario distribuire gli utili in proporzione alla quota posseduta. L'unico limite normativo è quello fissato dall'art. 2265 del Codice civile, ovvero dal divieto del cosiddetto "**patto leonino**", in forza del quale "**È nullo il patto con il quale uno o più soci sono esclusi da ogni partecipazione agli utili o alle perdite**".

Di conseguenza nelle società di persone:

- i soci possono scegliere liberamente come regolamentare statutariamente la distribuzione degli utili. In mancanza, però, di una apposita clausola statutaria si presume che il diritto alla percezione degli utili sia proporzionale al conferimento effettuato;
- il diritto alla percezione degli utili nasce a seguito dell'approvazione del rendiconto, ovvero con il consenso di tutti i soci che, salva diversa disposizione statutaria, possono decidere anche di non distribuire gli utili realizzati. Segnaliamo sulla questione la posizione dei giudici di legittimità che hanno chiarito che "**nonostante l'insorgenza del diritto da parte dei soci, dovendo formare oggetto di riparto solamente gli utili realmente conseguiti ed essendo necessario evitare una sopravvalutazione del patrimonio sociale in danno dei creditori e dei terzi, oltre che degli stessi soci la distribuzione degli stessi deve avvenire sempre nel rispetto dei criteri di prudenza e veridicità dei dati contabili**".

Da ciò deriva, quindi, la possibilità per gli amministratori di costituire a fini prudenziali una riserva a copertura di perdite future<sup>5</sup>.

## RILEVAZIONE CONTABILE DEL PRELIEVO E RISCHI DI AFFIDABILITÀ

Come abbiamo visto, per soddisfare esigenze personali, i soci di una Snc possono prevedere la distribuzione di utili in acconto, ovvero prima dell'approvazione del rendiconto. Utili che, poi, dovranno essere compensati con la quota effettivamente spettante a fine esercizio.

Sotto un profilo contabile la rilevazione del prelievo in acconto di utili deve essere evidenziata nell'attivo di bilancio alla voce "**crediti verso soci**". La scrittura "**Socio Tizio c/prelevamenti**" sta ad indicare, infatti, il credito vantato dalla società nei confronti del socio per il prelievo di utili effettuato prima dell'approvazione del rendiconto.

---

<sup>5</sup> Si veda in tal senso la sentenza di Cassazione n. 4454/1995 dove gli ermellini nel dirimere una causa riguardante un socio che agiva nei confronti della società per ottenere il pagamento della propria quota di utili, hanno ritenuto legittimo il comportamento dell'amministratore che in via prudenziale ha accantonato una quota a riserva superiore al 5% in ragione della concreta possibilità di insorgenza di un debito risarcitorio ai danni della società, a causa della chiamata in garanzia della stessa per pretesi vizi di una fornitura"

Osserviamo, inoltre, che diversamente dalla rilevazione degli stipendi<sup>6</sup> la scrittura contabile relativa al prelevamento in acconto di utili non transita per il conto economico e non produce alcuna riduzione del capitale. Il che, ad un'attenta analisi finanziaria, si traduce in una situazione economica non corrispondente al vero.

Si aggiunga, inoltre, che i prelevamenti in acconto di utili molto spesso non vengono nemmeno rilevati in contabilità, risolvendosi in un semplice giroconto finanziario.

In pratica il credito emergerebbe in contabilità, solo nel momento in cui viene previsto un rimborso da parte del socio a favore della società. Si fa presente, ad ogni modo, che anche questa situazione può non verificarsi perché nelle Snc è prassi compensare i prelievi con la distribuzione degli utili realizzati a fine esercizio.

Detto ciò, osserviamo che fino a quando gli utili risultano superiori ai prelievi non si pone alcun problema. Laddove, però, si registrassero a fine esercizio prelievi superiori agli utili realizzati si potrebbero avere ripercussioni negative sull'affidabilità finanziaria della società di persone.

Il verificarsi di una siffatta situazione potrebbe portare, infatti, ad una scarsa affidabilità bancaria, con conseguente rifiuto di nuovi finanziamenti e nei casi più gravi alla revoca di quelli in essere.

Per tutti questi motivi, in ossequio ai principi di prudenza, correttezza e veridicità delle rilevazioni, è auspicabile che tutte le Snc, comprese quelle con un numero esiguo di soci, pianifichino la redazione di rendiconti parziali di periodo, in presenza di prelevamenti straordinari effettuati nel corso dell'anno.

## **QUALI CONSEGUENZE PENALI PER LA DISTRIBUZIONE ILLECITA DI UTILI?**

Quanto appena detto non rileva solo ai fini finanziari.

A norma dell'art. 2303, primo comma del Codice civile è fatto, infatti, divieto di distribuire utili fittizi e il mancato rispetto di questo vincolo porta, come previsto dall'art. 2627 del Codice civile<sup>7</sup>, a conseguenze penali.

Pertanto, è altamente consigliato procedere con la massima cautela, perché la mera previsione statutaria che consente la distribuzione di utili in acconto non funge da "**salvacondotto**" a prelievi indiscriminati.

---

<sup>6</sup> Il conto salari e stipendi è una voce di conto economico.

<sup>7</sup> L'art. 2627 del c.c. stabilisce che: "Salvo che il fatto non costituisca più grave reato, gli amministratori che ripartiscono utili o acconti su utili non effettivamente conseguiti o destinati per legge a riserva, ovvero che ripartiscono riserve, anche non costituite con utili, che non possono per legge essere distribuite, sono puniti con l'arresto fino ad un anno.

La restituzione degli utili o la ricostituzione delle riserve prima del termine previsto per l'approvazione del bilancio estingue il reato."

Ad ogni modo, la responsabilità penale ricade sempre sugli amministratori ed integra un comportamento doloso, punibile anche a titolo di colpa. In effetti in simili casi non sembra così difficile dimostrare una ripartizione di utili dovuta a negligenza, incompetenza e/o imperizia degli amministratori.

Occorre, inoltre, osservare che con la disposizione in commento il Legislatore mira a tutelare i soci e i terzi da indebite diminuzioni del capitale sociale, che avvengono per il tramite di utili non realmente realizzati o che per legge devono essere iscritti a riserve obbligatorie.

Segnaliamo, poi, che con l'introduzione della clausola di riserva "**salvo che il fatto non costituisca più grave reato**", il Legislatore ha previsto la possibilità che la distribuzione illecita di utili possa integrare anche reati più gravi, come ad esempio l'appropriazione indebita.

Da ultimo occorre ricordare, però, che l'eventuale restituzione degli utili, ovvero la ricostituzione delle riserve obbligatorie prima dell'approvazione del rendiconto costituiscono cause di estinzione del reato.

#### QUALI CONSEGUENZE FISCALI PER I PRELIEVI IN ACCONTO?

In ragione del principio della "**trasparenza**" i redditi realizzati da una Snc sono imputati a ciascun socio:

- indipendentemente dalla effettiva percezione;
- proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili.

Così è stabilito dall'art. 5, primo comma del TUIR<sup>8</sup>, che prescindendo dall'effettiva percezione degli utili da parte del socio, istituisce una "**presunzione legale di percezione degli utili**".

Dello stesso avviso è la Corte di Cassazione che ha affermato che:

- ciò si verifica **in virtù del principio di "immedesimazione" esistente tra società a base personale e singoli soci, in conseguenza del quale le Snc e più in generale le società di persone si pongono, rispetto all'Agenzia delle entrate come uno schermo dietro il quale operano i soci, che hanno poteri di direzione, di gestione e di controllo, anche quando non ne sono amministratori**<sup>9</sup>;

<sup>8</sup> L'art. 5, primo comma del TUIR prevede che: "I redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili".

<sup>9</sup> Cassazione Sezioni Unite n. 125/1993.

- il presupposto d'imposta è costituito dal reddito della società, ma l'obbligazione tributaria ricade sul singolo socio, che deve provvedere al pagamento **“non perché ha percepito la somma di sua spettanza, ma per il suo status di socio, in quanto beneficia dell'incremento di ricchezza della società”**<sup>10</sup>.

## SUBENTRO DI UN NUOVO SOCIO

La tassazione deve comprendere tutti i redditi prodotti dalla società, prescindendo dalle vicende dei singoli soci. È questo, quindi, il principio da adottare in presenza del subentro di un nuovo socio.

I giudici di piazza Cavour hanno, infatti, chiarito che in caso di mutamento della compagine sociale nel corso di un esercizio, con subentro di un socio nella posizione giuridica di un altro, i redditi devono essere imputati **“esclusivamente al contribuente che sia socio al momento dell'approvazione del rendiconto<sup>11</sup>, in proporzione alla sua quota di partecipazione agli utili, e non già al socio uscente e a quello subentrante attraverso una ripartizione in funzione della rispettiva durata del periodo di partecipazione alla società nel corso dell'esercizio, atteso che tale semplicistica ripartizione che considera il periodo di partecipazione non corrisponde necessariamente alla produzione del reddito da parte della società nei vari periodi (produzione non continua né uniforme nel tempo, e quindi insuscettibile di essere in tale misura frazionata), mentre secondo i principi civilistici in tema di ripartizione degli utili nelle società di persone – cui la disciplina tributaria coerentemente si uniforma – il diritto agli utili matura solo con l'approvazione del rendiconto”**.

## L'ORIENTAMENTO DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA

I prelievi dalle casse sociali sono monitorati dall'Amministrazione Finanziaria per il tramite della procedura stabilita dall'art. 32 del DPR n. 600/1973.

In buona sostanza l'Ufficio, nella sua attività di verifica prende a riferimento il prevalente orientamento della giurisprudenza di legittimità<sup>12</sup> in forza del quale **“In sede di accertamento delle imposte sui redditi e con riguardo alla determinazione del reddito di impresa, l'art. 32 del DPR n. 600/1973 fonda una presunzione relativa circa la natura di ricavi sia dei prelevamenti sia dei versamenti su conto corrente, superabile attraverso la prova, da parte del contribuente, che i versamenti siano registrati in contabilità e che i prelevamenti siano serviti per pagare determinati**

<sup>10</sup> Cassazione n. 10909/2019.

<sup>11</sup> In pratica al socio subentrante.

<sup>12</sup> Si vedano in tal senso le sentenze di Cassazione n. 15161/2020, n. 25502/2011 e 15236/2012.

**beneficiari, anziché costituire acquisizione di utili; pertanto, in virtù della disposta inversione dell'onere della prova, grava sul contribuente l'onere di superare la suddetta presunzione (relativa) dimostrando la sussistenza di specifici costi e oneri deducibili, che dev'essere fondata su concreti elementi di prova e non già su presunzioni o affermazioni di carattere generale o sul mero richiamo all'equità<sup>13</sup>.**

In buona sostanza, sussiste un'inversione dell'onere della prova in base al quale il socio/contribuente deve essere in grado di provare che il prelievo è finalizzato a soddisfare un debito della società, con conseguente formazione di un costo per la stessa. In difetto di detta prova, il prelievo è considerato, infatti, alla stregua di un acconto su utili e come tale deve essere assoggettato a tassazione.

Sempre in ambito tributario risulta interessante la pronuncia della CTP di Lecco n. 54/2015.

In particolare, i giudici hanno precisato che il prelevamento ingiustificato e sproporzionato rispetto all'utile conseguito nell'anno da parte dei soci di una Snc può essere considerato **“una anomalia giustamente fondante la presunzione grave, precisa e concordante della presenza di un maggior reddito non dichiarato, con ripresa a tassazione dello stesso, sul presupposto che in base alle norme codicistiche non fosse possibile effettuare un prelievo soci in conto utili o in conto utili futuri eccedenti il reddito prodotto”**.

Nel caso di specie non è stata accolta la tesi del contribuente basata sul presupposto che:

- l'utile è il risultato delle operazioni attive e passive imputate a Conto Economico per competenza;
- la quantità di denaro a disposizione della società durante l'anno è frutto di operazioni valutate secondo il profilo di cassa, ovvero in base al momento del pagamento o dell'incasso.

In buona sostanza per il contribuente risultava chiaro come queste due **“entità”** fossero espressione delle stesse operazioni, valutate, però, secondo due principi differenti: quello di competenza e quello di cassa.

Pertanto, non interessando il Conto Economico, la registrazione in contabilità del prelevamento soci (uscita di cassa e contemporaneo credito a favore della società) non doveva influire sul reddito di esercizio e tantomeno sull'utile da sottoporre a tassazione.

Peccato che la CTP abbia rigettato la tesi del contribuente, ed accolto l'ipotesi dell'Amministrazione Finanziaria relativa al conseguimento di ricavi in nero non dichiarati.

---

<sup>13</sup> Nella sentenza gli elementi fondanti la pretesa il Fisco, accolti dai massimi giudici riguardavano nell'ordine:

- la registrazione in contabilità di crediti verso soci;
- gli ingiustificati prelievi sui conti correnti della società da parte dei soci;
- le incongruenze di depositi in conto corrente basate prevalentemente su assegni.

## L'Approfondimento – 2

### **Cancellazione delle società dal registro delle imprese alla luce delle novità della Legge 76/2020**

---

di Federico Camani

#### **PREMESSA**

Con l'entrata in vigore dell'articolo 40, Legge 76/2020, sono state introdotte alcune modifiche procedurali inerenti la fase finale della liquidazione delle società di capitali, nonché nuove disposizioni in merito alla cancellazione d'ufficio delle società di persone e di capitali. Il conservatore, oltre ad essere informato sui provvedimenti di reclamo disposti dai soci contro la liquidazione della società, è tenuto a cancellare d'ufficio la società quando ricorrano le ipotesi di mancata presentazione del bilancio d'esercizio per 5 anni consecutivi (ovvero 3 anni consecutivi in presenza di liquidazione), ovvero quando non siano posti in essere atti di gestione che preludano ad una effettiva attività d'impresa.

Analizziamo, in questo intervento, gli aspetti procedurali e normativi della cancellazione delle società di capitali e di persone, anche alla luce dei recenti interventi normativi.

#### **LA CANCELLAZIONE DELLE SOCIETA' DI CAPITALI DAL REGISTRO DELLE IMPRESE**

Come ben sappiamo, la liquidazione di una società di capitali segue le regole dettate dagli articoli 2484 e seguenti. Tra le cause volontarie di scioglimento, il Codice Civile contempla:

- il conseguimento dell'oggetto sociale o l'impossibilità di conseguirlo;
- la continua inattività dell'assemblea;
- la deliberazione dell'assemblea;
- la decorrenza del termine, in assenza di proroga tacita;
- la riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale;
- l'assenza di riserve per la liquidazione della quota di recesso del socio;



- altre cause previste dallo Statuto.

Tuttavia, in alcune ipotesi, il registro delle imprese competente può procedere alla cancellazione d'ufficio della società durante la fase di liquidazione. È il caso del mancato deposito del bilancio per 3 anni consecutivi ovvero il mancato compimento di atti di gestione che preludano all'inattività della società nel suo complesso.

Prima della riforma societaria del 2003, le società per le quali i liquidatori non avessero interamente liquidato il patrimonio sociale (per dolo o colpa grave) venivano cancellate dal registro delle imprese ma rimanevano giuridicamente esistenti, con la possibilità, per i liquidatori, di esercitare ancora il loro potere di liquidazione del patrimonio aziendale fintantoché la società non avesse estinto le proprie risorse.

Con la riforma societaria, il Legislatore ha voluto dare una diversa interpretazione della cancellazione delle società dal registro delle imprese, paragonandola ad un atto costitutivo piuttosto che meramente dichiarativo. Di fatto, con la cancellazione dal registro delle imprese, una società si ritiene estinta e i suoi rapporti, nonostante possano essere ancora pendenti, cessano di esistere, fatta salva la facoltà concessa ai creditori di impugnare, entro 1 anno, la cancellazione, avvalendosi sulle quote ricevute dai soci in base al piano di riparto e/o sui liquidatori, qualora il mancato pagamento sia dipeso da colpa a loro imputabile. Gli stessi creditori, ove sussistano le condizioni previste dall'articolo 2, D.L. 14/2019, possono presentare, altresì, istanza di fallimento entro un anno dalla iscrizione della cancellazione della società dal registro delle imprese.

L'efficacia costitutiva della cancellazione, in luogo di quella meramente dichiarativa, risulta quale strumento di estinzione definitiva di tutti i rapporti societari (anche pendenti) eccetto che per quelli ricadenti sui singoli soci. Con la cancellazione, infatti, si verifica la "successione dei soci sulla società": i creditori non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, nei limiti della quota da essi percepita, e sui liquidatori non esenti da colpa. Di fatto, questa fattispecie non fa altro che avvalorare la tesi, oramai affermata dalla maggioranza della giurisprudenza, secondo cui una società può essere cancellata dal registro delle imprese anche qualora sussistano rapporti giuridici pendenti (è il caso, per esempio, di un debito), fatta salva la possibilità per i creditori insoddisfatti di impugnare la cancellazione entro 1 anno.

Successivamente al deposito del bilancio finale di liquidazione con annesso il piano di riparto, la cancellazione della società dal registro delle imprese può avvenire per:

- approvazione tacita, ove dopo 90 giorni dal deposito del bilancio finale di liquidazione e del piano di riparto, non siano pervenute opposizioni da parte dei soci;
- approvazione espressa, mediante delibera presa all'unanimità dai soci, con cui si approva il bilancio finale di liquidazione (con annesso il piano di riparto) e si chiede la contestuale cancellazione della società dal registro delle imprese;
- dichiarazione sostitutiva di atto notorio con cui il liquidatore attesta la non sussistenza di cause di opponibilità alla cancellazione della società da parte dei soci e richiede la cancellazione immediata della società dal registro delle imprese.

In merito alla cancellazione tacita, di cui all'articolo 2493 del C.c., si ricorda che, in assenza di impugnazioni dei soci entro 90 giorni dal deposito del bilancio finale di liquidazione, la società si ritiene cancellata ovvero estinta. I liquidatori sono liberati di fronte ai soci, salvo il loro obbligo di distribuire l'eventuale eccedenza di attivo residua. I creditori insoddisfatti possono far valere le loro ragioni nei confronti dei soci, nei limiti delle somme da loro riscosse, oppure possono proporre istanza di fallimento della società.

Quanto al secondo e terzo punto, sebbene il Codice Civile non riservi alcuna trattazione, la maggior parte della giurisprudenza ritiene che una società possa ritenersi cancellata dal registro delle imprese anche dopo l'approvazione espressa del bilancio finale di liquidazione, con annesso il piano di riparto. L'approvazione espressa citata poc'anzi, deve essere approvata con l'unanimità dei soci ammessi al voto. Tuttavia, il liquidatore può presentare una dichiarazione sostitutiva di atto notorio, con cui attesta che nessun socio si è opposto alla cancellazione della società, addivenendo a ciò senza una vera e propria assemblea dei soci che abbia approvato la cancellazione.

## **LA CANCELLAZIONE DELLE SOCIETA' DI PERSONE**

Premesso che una società di persone può sciogliersi per:

- mancanza della pluralità dei soci, qualora questa non venga recuperata entro 6 mesi;
- decisione unanime dei soci;
- conseguimento dell'oggetto sociale o impossibilità di conseguirlo;

- decorrenza del termine, qualora non si sia addivenuto ad una proroga tacita, si ritiene che una società di persone possa, attraverso una decisione unanime dei soci, evitare la procedura di liquidazione formale addivenendo alla immediata cancellazione della società.

Quanto alla procedura di liquidazione formale, le società di persone sono soggette alle medesime regole previste per le società di capitali, in merito alla nomina dei liquidatori e alla approvazione del bilancio finale di liquidazione. La procedura di liquidazione formale prevede, infatti, che la delibera dei soci con cui si attesta la presenza della causa di scioglimento e si assume la nomina di uno o più liquidatori venga presa con il consenso unanime dei soci (si tratta, infatti di una modifica statutaria). La stessa deve essere pubblicata presso il registro delle imprese e depositata a cura dei liquidatori. Avvenuta la liquidazione del patrimonio, anche in presenza di creditori sociali insoddisfatti (condizione valevole anche per le società di capitali), i liquidatori provvedono alla redazione del bilancio finale di liquidazione e del piano di riparto. Entrambi i documenti sono comunicati mediante raccomandata ai soci, i quali conservano un tempo non superiore a 60 giorni per proporre eventuali opposizioni. Trascorsi i 60 giorni, il bilancio si intende tacitamente approvato e la società viene cancellata dal registro delle imprese, con conseguente liberazione dei liquidatori di fronte ai soci, salvo la responsabilità per fatti od omissioni nel compimento degli atti di liquidazione. Il bilancio finale di liquidazione e il piano di riparto non sono soggetti a deposito.

Parallelamente alla procedura poc'anzi citata, la cancellazione di una società di persone può avvenire anche per:

- approvazione espressa da parte dell'unanimità dei soci del bilancio finale di liquidazione e del piano di riparto;
- consenso unanime dei soci nell'addivenire ad una procedura "informale" di liquidazione.

In quest'ultima fattispecie, il consiglio nazionale del notariato sostiene che, al fine di derogare alla procedura di liquidazione formale in favore di una liquidazione convenzionale, sia necessario il consenso negoziale di tutti i soci. La norma di cui all'articolo 2275, comma 1, C.c., infatti, consente una deroga alla procedura di liquidazione formale esclusivamente in presenza di una previsione in tal senso contenuta "ab origine" nell'atto costitutivo ovvero di un successivo accordo di modifica del contratto

sociale. Nella pratica professionale, infatti, è usuale convenire allo scioglimento anticipato della società di persone, omettendo la fase di liquidazione vera e propria e dando atto, in buona sostanza, ad una liquidazione già effettuata. La mancanza di crediti da riscuotere, di debiti da pagare e di attivo da ripartire significa, infatti, che un'attività liquidatoria è stata già compiuta dagli amministratori. Si avrebbe, così, nella maggior parte dei casi, una sorta di "formalizzazione postuma" di una volontà, quella di sciogliere la società e di nominare quali liquidatori gli amministratori, già tacitamente manifestata a monte dell'attività gestoria liquidativa. Diversa è l'ipotesi in cui la condizione sopra descritta, mancanza di crediti da riscuotere, di debiti da pagare e di attivo da ripartire, si sia verificata per iniziativa dei "soli" amministratori, che, in questo modo, realizzerrebbero di fatto una liquidazione del patrimonio sociale finalizzata alla successiva cancellazione della società dal Registro delle imprese.

In questo ambito, quindi, sarebbe comunque necessario un atto a contenuto ricognitivo assunto con il consenso dei soci, in quanto:

- a un lato, solo un simile atto varrebbe a riconoscere "ex post" valenza organizzativa all'operato degli amministratori. Allo stesso tempo, tale atto risulterebbe funzionale all'interesse dei soci alla miglior realizzazione del loro investimento mediante il disinvestimento, anch'esso ricompreso nella causa del contratto sociale;
- dall'altro lato, il medesimo atto consentirebbe ai terzi di venire a conoscenza dell'avvenuta effettiva liquidazione, alternativa alla procedura disciplinata dalla legge.

In buona sostanza, i soci possono addivenire ad una decisione unanime con cui chiedono la cancellazione immediata della società dal registro delle imprese per:

- mancanza di crediti da riscuotere e di debiti da pagare ovvero di attivo da ripartire, in quanto la liquidazione formale è stata già messa in atto durante la normale attività d'impresa;
- sistemazione già predeterminata dei rapporti giuridici pendenti durante la normale attività d'impresa, con le modalità pattizamente rinvenibili nell'atto costitutivo o nell'accordo "ad hoc" fra soci;
- insussistenza di debiti sociali.

A tal fine, si ricorda che le società di persone non sono tenute al deposito del bilancio finale di liquidazione né del relativo piano di riparto presso il registro delle imprese. Tali documenti, sia nella procedura di liquidazione formale sia in quella informale, possono essere oggetto di una immediata approvazione “espressa”, con consenso unanime dei soci, fatta salva la possibilità, nella procedura formale, di una approvazione tacita decorso il termine di 60 giorni.

## **LE NOVITA' INTRODOTTE CON IL DECRETO SEMPLIFICAZIONI**

Con le novità introdotte dall'articolo 40, Legge 76/2020, il Legislatore ha deciso che il provvedimento conclusivo delle procedure d'ufficio disciplinate dal D.P.R. 247/2004, dall'articolo 2490 comma 6, C.c., nonché ogni altra iscrizione o cancellazione d'ufficio conseguente alla mancata registrazione obbligatoria a domanda di parte nel Registro delle imprese, è disposto con determinazione del Conservatore. Al conservatore è altresì disposto l'obbligo di verificare se la società di persone sia proprietaria di beni immobili, per il tramite della banca dati dell'Agenzia delle entrate o dell'Ufficio del territorio. Ove, infatti, tali beni dovessero essere presenti, deve sospendere il procedimento e rimettere gli atti al Presidente del Tribunale.

Con riguardo alle società di capitali, invece, si ricorda che, ai sensi del richiamato articolo 2490, comma 6, C.c., qualora per oltre tre anni consecutivi non venga depositato il bilancio di liquidazione, la società è cancellata d'ufficio dal registro delle imprese con gli effetti previsti dall'art. 2495 C.c.

L'art. 40 comma 2, Legge 76/2020, estende altresì l'intervento d'ufficio del Conservatore a ipotesi in cui le società, pur non formalmente in liquidazione, siano di fatto non più operative, secondo indicatori oggettivi, che non richiedono l'esercizio di alcuna discrezionalità. È stabilito, quindi, che è causa di scioglimento senza liquidazione l'omesso deposito dei bilanci di esercizio per 5 anni consecutivi o il mancato compimento di atti di gestione ove l'inattività o l'omissione si verificano in concorrenza con almeno una delle seguenti circostanze:

- il permanere dell'iscrizione nel Registro delle imprese del capitale sociale in lire;
- l'omessa presentazione all'ufficio del registro delle imprese dell'apposita dichiarazione per integrare le risultanze del registro stesso a quelle del libro soci, limitatamente alle srl e alle società consortili a responsabilità limitata.

Quanto agli altri interventi normativi, i commi da 3 a 8 dell'articolo 40, Legge 76/2020, sono intervenuti in merito ai profili procedurali. Al conservatore è concesso il potere esclusivo di iscrivere d'ufficio la determinazione di accertamento della causa di scioglimento "senza liquidazione" nel registro delle imprese comunicando l'avvenuta iscrizione agli amministratori risultanti dal registro medesimo. Questi ultimi hanno 60 giorni per presentare sia una formale e motivata domanda di prosecuzione dell'attività sia le domande di iscrizione degli atti non iscritti e depositati, ai sensi di legge, pena la cancellazione della società. A seguito della presentazione della formale e motivata domanda di prosecuzione dell'attività di cui sopra, il Conservatore iscrive d'ufficio la propria determinazione di revoca del provvedimento di accertamento della causa di scioglimento senza liquidazione nel registro delle imprese. In caso contrario, come citato poc'anzi, decorso il termine concesso agli amministratori, il Conservatore, verificata altresì l'eventuale cancellazione della partita IVA della società e la mancanza di beni iscritti in pubblici registri, provvede con propria determinazione alla cancellazione della società dal registro medesimo.

Quanto alla procedura di liquidazione delle società di capitali, il conservatore, ai sensi del nuovo comma 1-bis, articolo 2495, C.c., "decorso 5 giorni dalla scadenza del termine previsto dal terzo comma dell'articolo 2492, iscrive la cancellazione della società qualora non riceva notizie della presentazione di reclami da parte del cancelliere". Tale procedura è alternativa a quella disposta dal primo comma dell'articolo 2495 secondo cui i liquidatori, ottenuta l'approvazione espressa del bilancio finale di liquidazione da parte dei soci, depositano lo stesso presso il registro delle imprese, chiedendo contestuale cancellazione della società.

Infine, quanto alla procedura di impugnazione del bilancio finale di liquidazione esercitabile dai soci entro 90 giorni dal deposito del bilancio medesimo presso il registro delle imprese, è stato disposto che:

- in caso di opposizione ovvero di impugnazione con atto di citazione dinanzi al tribunale competente, in cancelliere è obbligato a comunicare l'evento in via telematica al competente registro delle imprese, entro 5 giorni dal reclamo;
- un estratto della sentenza definitiva che decide sul reclamo è trasmesso, entro 5 giorni, dal cancelliere al competente registro delle imprese per la relativa annotazione.

## L'Approfondimento – 3

### **Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di Aprile – seconda parte**

---

*di Francesco Burzacchi*

#### **PREMESSA**

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

#### **INTERPELLO N. 264 DEL 19/04/2021 – CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER ATTIVITA' SVOLTE NEI CENTRI STORICI E GUIDA TURISTICA**

L'istante dichiara di essere titolare di partita Iva, di svolgere l'attività di guida turistica a tempo pieno e di essere iscritta nelle liste delle guide abilitate della Regione. L'istante precisa di aver la sede legale presso il suo indirizzo di residenza ma di svolgere la sua attività totalmente sull'area del centro storico comunale e, poiché nel mese di giugno 2020 ha registrato un fatturato inferiore ai due terzi del fatturato realizzato nel corrispondente mese di giugno 2019, ritiene di avere i requisiti per presentare la domanda per il contributo a fondo perduto per attività economiche e commerciali nei centri storici previsto all'art. 59, D.L. 14 agosto 2020, n.104. L'istante, al fine di avere certezza dell'effettiva spettanza del suddetto contributo, avendo dubbi circa l'ambito soggettivo dell'agevolazione, chiede chiarimenti in merito. L'Agenzia delle Entrate, ricorda come l'art. 59 del D.L. n. 104 del 2020, ha introdotto un contributo a fondo perduto per i soggetti esercenti attività di impresa di vendita di beni o servizi al pubblico e pertanto viene fatto riferimento all'art 2083 c.c. L'attività svolta dall'istante invece deve essere ricompresa tra le attività di lavoro autonomo professionale di cui all'art. 2222 c.c. Conseguentemente l'attività svolta dall'istante non può essere ricompresa tra quelle destinatarie del suddetto contributo.

**INTERPELLO N. 274 DEL 20/04/2021 – ALIQUOTA IVA RIDOTTA PER I SERVIZI RIVOLTI A MINORI CON BISOGNI EDUCATIVI SPECIALI**

L'istante, cooperativa sociale, dichiara di svolgere l'attività di gestione dei servizi socio-sanitari ed educativi ai sensi dell'art. 1, lett. a), L. 8 novembre 1991, n. 381. Nello specifico, la cooperativa sociale dichiara di rivolgere prevalentemente la propria attività ai ragazzi in età scolare, ai bambini e ragazzi con diagnosi di disturbo specifico dell'apprendimento (DSA) e sindrome da deficit di attenzione e iperattività (ADHD), oltre che alle relative famiglie. A causa dell'emergenza Covid-19, dall'anno 2020 una parte dell'attività svolta dall'istante viene resa non più in presenza ma a distanza con l'inevitabile maggior coinvolgimento dei genitori a supporto delle attività di sostegno rese ai figli, attivando così necessariamente un percorso formativo di sostegno all'apprendimento destinato ai genitori. L'istante chiede pertanto di sapere se alle predette prestazioni è applicabile l'aliquota Iva del 5 % di cui alla parte II-bis, Tabella A allegata al D.P.R. 633/72 sia quando rese direttamente ai minori, sia quando rivolte ai loro genitori e se, l'istante, è tenuto a trasmettere i relativi dati al Sistema Tessera Sanitaria o ad emettere fattura elettronica nei confronti dei propri clienti. L'Agenzia delle Entrate, ripercorre le prestazioni per quali la Tabella A, Parte II-bis, allegata al Decreto IVA, al n. 1), prevede l'applicazione dell'aliquota Iva agevolata del 5 %. Sulla base degli elementi forniti dall'istante circa la propria attività, conferma come la prestazione di servizi descritta dalla cooperativa sociale, resa a favore di minori con bisogni educativi speciali, rientri nell'ambito applicativo della suddetta norma e pertanto nell'aliquota agevolata Iva. Sempre l'Agenzia delle Entrate conferma all'istante come la medesima aliquota del 5 %, trovi applicazione anche per i servizi di sostegno all'apprendimento resi ai genitori dei minori affetti dagli anzidetti disturbi, utili a ricevere feedback sul lavoro fatto tramite procedura a distanza. Il percorso formativo di sostegno all'apprendimento destinato ai genitori, deve essere infatti considerato operazione accessoria in necessaria connessione con l'operazione principale in quanto con la finalità di integrare, completare o rendere possibile l'operazione stessa. In ultimo, la cooperativa non rientra nell'elenco dei soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria e non eroga, servizi prettamente sanitari bensì, prestazioni a carattere socio-sanitario ed educativo: conseguentemente le prestazioni svolte andranno regolarmente documentate con l'emissione di fatture elettroniche tramite il Sistema di Interscambio.



**INTERPELLO N. 277 DEL 21/04/2021 – SUCCESSIONE E AGEVOLAZIONI “PRIMA CASA”**

Il presente interpello è stato presentato da un Notaio il quale illustra di essere stato incaricato della stipula di un atto di compravendita avente ad oggetto un immobile ad uso abitativo, per il quale la parte acquirente intende richiedere le agevolazioni "prima casa". La parte acquirente, illustra l'istante, è titolare della piena proprietà di altro immobile posto nel medesimo Comune, acquistato per successione mortis causa nell'anno 2010 usufruendo delle agevolazioni "prima casa". La parte acquirente intenderebbe procedere all'acquisto con contestuale impegno in atto, a rivendere entro l'anno, l'immobile che già possiede in esecuzione della previsione di cui all'art. 1, co. 55, L. 28 dicembre 2015, n. 208. Il Notaio istante chiede di conoscere se, la parte acquirente che ha acquistato in passato non a titolo oneroso, ma mortis causa, il precedente immobile sito nel medesimo Comune di quello da acquistare usufruendo delle agevolazioni “prima casa”, possa avvalersi nuovamente delle agevolazioni "prima casa". L’Agenzia delle Entrate ricorda come la finalità della norma introdotta con il comma 4-bis, Nota II-bis), della tariffa, parte prima, allegata al TUR, è quella di agevolare il contribuente nella sostituzione dell'abitazione agevolata preposseduta, concedendo un lasso temporale di un anno per l'alienazione dell'immobile da sostituire. L’Agenzia delle Entrate ritiene che ricorrendo le altre condizioni di cui alla Nota II-bis, sia possibile avvalersi dell'agevolazione "prima casa" in relazione alla stipula di un nuovo atto di acquisto agevolato, in caso di possidenza di altro immobile situato nello stesso Comune, anche qualora quest'ultimo sia stato acquistato con le agevolazioni di cui all'art. 69, co. 3 della L. n.342 del 2000, sempre a condizione che il contribuente, in conformità a quanto previsto dal nuovo comma 4-bis, provveda alla vendita entro l'anno dell'immobile precedentemente acquistato a titolo gratuito.

**INTERPELLO N. 282 DEL 23/04/2021 – ABUSO DI DIRITTO E RIORGANIZZAZIONE AZIENDALE**

La Società istante, dichiara di essere controllata al 100 % dalla Alfa Srl e di essere una holding mista che svolge attività di commercializzazione di prodotti vinicoli, immobiliare, coltivazione fondi, silvicoltura, allevamento bestiame e itticoltura, commercializzazione dei relativi prodotti, coordinamento tecnico, finanziario e amministrativo delle proprie

partecipate. La società istante e la propria controllante intendono riorganizzare le attività del Gruppo, trasferendo le attività attualmente svolte dalla società istante ma non rientranti nel suo core business, alle società del Gruppo che hanno come oggetto principale lo svolgimento di tali attività. Per attuare tale riorganizzazione, la società istante vorrebbe deliberare la propria scissione parziale nella controllante Alfa Srl, in modo che quest'ultima acquisisca, per effetto della scissione e in qualità di beneficiaria, le partecipazioni nelle società del Gruppo diverse da quelle agricole, le disponibilità finanziarie eccedenti rispetto a quelle necessarie per sostenere le attività operative della Società e delle sue partecipate, alcune figure professionali di profilo tecnico idoneo ad assicurare la gestione degli investimenti finanziari. La società istante dichiara inoltre che l'operazione non richiede la definizione di concambi di scissione e viene escluso qualunque cambiamento degli assetti partecipativi. La scissione avverrebbe in base ai valori contabili delle attività e passività scindende con riduzione della riserva da sovrapprezzo ed altre riserve disponibili senza riduzione del capitale sociale. Date le premesse la società chiede all'Agenzia delle Entrate una preventiva valutazione antiabuso ai sensi dell'art. 10 bis, L. n. 212 del 2000 ai fini delle imposte sui redditi e delle imposte indirette Iva e registro. L'Agenzia delle Entrate premette all'istante che, affinché un'operazione possa essere considerata abusiva, debbano essere riscontrati la realizzazione di un vantaggio fiscale "indebito", l'assenza di "sostanza economica" dell'operazione posta in essere, l'essenzialità del conseguimento di un "vantaggio fiscale". L'Agenzia delle Entrate, ai fini delle imposte dirette non ravvisa nell'operazione descritta elusione fiscale in quanto il passaggio del patrimonio alla società beneficiaria Alfa Srl, che avviene in regime di neutralità fiscale ai sensi dell'articolo 173 del Tuir, non determina alcuna fuoriuscita degli elementi trasferiti dal regime ordinario dei beni d'impresa e, la società beneficiaria, non usufruisce di alcun sistema di tassazione agevolato al pari della società scissa. Ai fini Iva, affinché non siano ravvisabili profili elusivi, occorre che le descritte operazioni non siano volte alla mera assegnazione dei beni della società scissa e che l'operazione si caratterizzi come operazione di riorganizzazione aziendale finalizzata all'effettiva continuazione dell'attività d'impresa da parte delle società beneficiarie della scissione. Sulla base degli elementi forniti dalla società istante, l'Agenzia delle Entrate non ravvisa profili elusivi anche sotto il profilo delle imposte indirette.

**INTERPELLO N. 287 DEL 23/04/2021 – CREDITO D'IMPOSTA PER CANONI DI LOCAZIONE ED ESERCIZIO DI ATTIVITA' DI COMMERCIO AL DETTAGLIO**

Le tre società istanti che presentano interpello, dichiarano di svolgere le attività di commercio e manutenzione di beni in più immobili condotti in locazione. Tutte le tre società dichiarano di avere ricavi superiori a euro cinque milioni ma che durante i mesi di marzo, aprile e maggio 2020, a causa dell'emergenza epidemiologica da Covid 19, hanno dovuto sospendere le loro attività di vendita al dettaglio con il risultato di aver conseguito nei suddetti mesi un calo superiore al 50 % rispetto ai ricavi degli stessi mesi del 2019. Le società istanti hanno regolarmente corrisposto ai rispettivi proprietari, i canoni di locazione dei mesi indicati dell'anno 2020, relativi agli immobili condotti in locazione e adibiti in via prevalente alle attività di vendite al dettaglio. Date le premesse, le società istanti palesano dubbi interpretativi in merito alla spettanza del credito d'imposta di cui all'art. 28, co. 3-bis, in quanto, soltanto in prevalenza, le attività esercitate costituiscono attività di commercio al dettaglio. Dal momento che le società istanti dichiarano di esercitare non solo attività di commercio al dettaglio ma anche altra attività non riconducibile in tale categoria, tenuto conto del fine agevolativo dell'art. 28 del Decreto Rilancio e cioè di contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da Covid 19, l'Agenzia delle Entrate conferma la spettanza del credito d'imposta anche per le società istanti limitatamente alla sola attività di commercio al dettaglio. Pertanto l'agevolazione spetterà in riferimento ai canoni di locazione dei locali in cui vengono svolte in via esclusiva attività di commercio al dettaglio o, contestualmente attività di commercio al dettaglio e altre attività.

**INTERPELLO N. 298 DEL 27/04/2021 – ATTO DI DONAZIONE ED IMPOSTA IPOTECARIA**

L'istante, persona fisica, dichiara di essere in procinto di effettuare delle donazioni a favore dei propri fratelli e chiede quale sia la corretta tassazione dell'atto di donazione ai fini della imposta ipotecaria. L'Agenzia delle Entrate, sulla base degli elementi forniti dall'istante, chiarisce come l'atto di donazione che l'istante intende porre in essere, consiste in due distinte donazioni a favore di soggetti diversi e aventi ad oggetto beni diversi. Pertanto il riferimento normativo è quello dell'art. 21 del D.P.R. n. 131 del 1986

che illustra al co. 1 come “un atto contenente più disposizioni che non derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta ad imposta come se fosse un atto distinto”. L’Agenzia delle Entrate e dell’avviso che gli atti di donazione descritti in istanza debbano essere tassati autonomamente e l’imposta dovuta sarà pari al 2% di ciascuna donazione, considerando anche che per ogni donazione l’imposta fissa dovuta non può essere inferiore pari a 200 euro.

### **INTERPELLO N. 306 DEL 30/04/2021 – IMPUTAZIONE DEI REDDITI PRODOTTI IN FORMA ASSOCIATA IN CASO DI MUTAMENTO DELLA COMPAGINE SOCIALE**

L'istante illustra di essere stata socia accomandante con una percentuale di partecipazione pari al 50 % in una società in accomandita semplice e di avere comunicato, in data 18 luglio 2019 con una lettera inviata a mezzo A/R, alla sede della società ed al socio accomandatario, il recesso dalla società. Non avendo l'amministratore ottemperato alle formalità relative all'iscrizione della notizia del recesso nel registro delle imprese, è stato attivato il procedimento d'iscrizione d'ufficio ex art. 2190 c.c. finalizzato all'iscrizione di tale notizia nel predetto registro. L'11 dicembre 2019, il Tribunale ha ordinato l'iscrizione nel Registro delle imprese del recesso dell'istante e disposto la pubblicazione del provvedimento sul sito web della Camera di Commercio divenuto definitivo in data 13 febbraio 2020. Avendo la società in questione conseguito un utile nel periodo d'imposta 2019, l'istante chiede chiarimenti in ordine al termine di efficacia del recesso e se sia tenuta alla presentazione della dichiarazione dei redditi 2020 per l'anno 2019 in ordine alla relativa indicazione del reddito di partecipazione del quadro RH. L'Agenzia delle Entrate, richiama il concetto di pubblicità legale operante nelle società di persone che ha il fine di rendere i fatti modificativi del contratto sociale che interessano la società, conoscibili e opponibili ai terzi, tra i quali l'Amministrazione finanziaria. Conseguentemente, il socio che recede da una Sas risponde, nei confronti dei terzi, ivi compresi l'Amministrazione finanziaria, delle obbligazioni sociali sorte fino al momento in cui il recesso è iscritto nel Registro delle imprese. Considerato che l'iscrizione presso l'ufficio del Registro delle imprese della notizia del recesso è avvenuta nel 2020, è da tale periodo d'imposta che la stessa esplica efficacia pubblicitaria. Il reddito prodotto nel 2019 deve essere, pertanto, riferito a tutti i soci che rivestono tale qualifica alla chiusura del periodo di imposta 2019, ivi incluso l'istante.

**INTERPELLO N. 312 DEL 30/04/2021 – LAVORO AUTONOMO E RITENUTA DI ACCONTO**

La società istante illustra di aver incaricato un consulente aziendale, munito di partita Iva e titolare di una ditta individuale iscritta al registro delle imprese, al fine di supportare le strategie commerciali e di sviluppo della società mediante la valutazione dei mercati ed il posizionamento nelle aree di interesse della stessa. La società istante dichiara inoltre che per lo svolgimento dell'incarico, verrà riconosciuto al consulente un compenso mensile pari a 10.000 euro più Iva, per un periodo di 12 mesi rinnovabili. Ciò premesso, l'istante chiede chiarimenti all'Agenzia delle Entrate se sia corretta l'applicazione della ritenuta d'acconto nella misura del 20 % al momento del pagamento, in virtù di quanto previsto agli art. 23 e seguenti del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. L'Agenzia delle Entrate ricorda come l'art. 1 della L. n. 4 del 2013 lasci libertà al professionista, per il quale non è prevista l'iscrizione ad un albo professionale, di scegliere la modalità con la quale svolgere la propria attività. Nel caso in cui il professionista svolga la propria attività come lavoratore autonomo, il committente della prestazione, in qualità di sostituto d'imposta, è tenuto ad applicare sull'imponibile della fattura la ritenuta d'acconto del 20 % ai sensi dell'art. 25, D.P.R. n. 600 del 1973. Qualora invece l'attività sia svolta in forma di impresa individuale o società, l'importo corrisposto non è assoggettato a ritenuta a titolo d'acconto. Nell'istanza in oggetto, secondo quanto illustrato, trattasi di prestazioni di consulenza aziendale eseguite da un consulente titolare di una ditta individuale iscritta al Registro delle imprese con regolare partita Iva, da cui ne deriva che il corrispettivo dovuto non è soggetto a ritenuta.

## L'angolo informatico

### La corretta gestione dei programmi forniti dall'Agenzia delle Entrate

---

di Daniele Ziantoni

Passiamo alla seconda fase della nostra analisi sulla gestione dei programmi gratuiti forniti dall'Agenzia delle Entrate.

Per farlo dovremmo prima analizzare come i programmi che creano i modelli telematici vengono installati nel nostro pc.

#### Alcune informazioni iniziali

Iniziamo subito con il dire che questi programmi non sono stati pensati per realtà strutturate ma realtà molto semplici. Sono programmi forniti affinché il contribuente autonomamente possa adempiere agli obblighi, oppure per studi di ridotte dimensioni.

Questi programmi, inoltre, non sono pensati per sistemi client-server, quindi la migliore soluzione a parere di chi scrive è che vengano installati su un unico pc, possibilmente lo stesso di dove si effettuano gli invii telematici.

L'informazione di cui tenere presente è il fatto che alcuni programmi lavorano su una "piattaforma" che permette a più programmi di condividere un medesimo archivio. Quindi quando si decide di installare un'applicazione è bene leggere attentamente le informazioni del programma riportate.

#### Esempio

Un esempio sono i programmi della piattaforma "Unico on line". Questa sorta di piattaforma si installa in automatico al primo programma utile che viene installato.

Fanno parte di questa "piattaforma" le Dichiarazioni Iva, l'Unico, le dichiarazioni d'intento etc

Infine in questi anni si sta assistendo ad una evoluzione di questi software. Infatti molti di questi stanno diventando delle "web Application". Ovvero questo software è disponibile nel web all'interno della propria area riservata.

Questa soluzione fornisce molte possibilità, in primis perchè disponibile ovunque semplicemente accedendo alla propria area riservata, in seconda battuta perchè sempre aggiornato a seguito di aggiornamenti normativi oppure di bug/errori. Infine non necessita

dell'invio tramite Desktop Telematico in quanto l'invio avviene all'interno della propria area riservata quindi il fisco ha già a disposizione cane di invio e credenziali.

Le web application così come i software stand-alone hanno sempre un archivio che riepiloga gli invii effettuati.

## Java V.M.

Il Java è un linguaggio di programmazione libero che consente a tutti coloro che lo utilizzano di creare programmi anche complessi. Tuttavia per funzionare nel proprio PC deve essere installata una “macchina virtuale” ovvero un programma che spieghi al nostro PC come interpretare le istruzioni del linguaggio di programmazione.

Come tutti i linguaggi informatici, Java è in continua evoluzione e pertanto alcune istruzioni presenti nei programmi potrebbero non essere presenti nelle versioni più vecchie.

Tuttavia non è detto che nel proprio PC sia installata la versione corretta. Come fare, quindi, per trovare la versione installata nel proprio PC?

Il percorso è abbastanza semplice. Possiamo trovare il “programma” installato all'interno dell'elenco dei programmi del PC.

N.B.: il percorso specificato è quello di Windows 10 in quanto quello più diffuso e molto simile al percorso di Windows 8. Si ricorda che altre versioni non sono più supportate dalle Microsoft e pertanto rendono il sistema informativo non protetto e deve essere aggiornato il prima possibile.

I programmi possono essere trovati nell'elenco di tutti i programmi nel menù “start”, per intenderci l'icona in basso a sx. Cliccandoci sopra si aprirà un elenco in ordine alfabetico dei programmi (immagine 1).

Altro sistema è entrare nell'esplorazione risorse, nel disco C e da lì l'elenco dei programmi (sia x86 che standard). (Immagine 2)

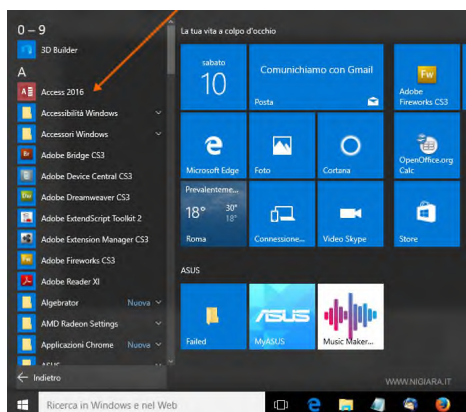


Immagine 1

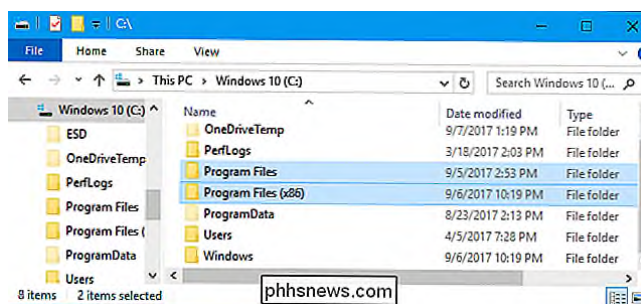


Immagine 2

## Differenza tra utenti abilitati all'invio telematico e non

Altra differenza da tenere in considerazione è se l'utente è o meno un intermediario. Nel caso sia l'intermediario ad utilizzare questi software i controlli della correttezza del modello avvengono con il Desktop Telematico (DT). Qualora siano le aziende che lo effettuano dovranno installare il corrispondente programma di controllo di ogni singolo modello in quanto non abilitato all'invio telematico massivo e pertanto non può utilizzare il DT:

### “Piattaforma” Unico On Line

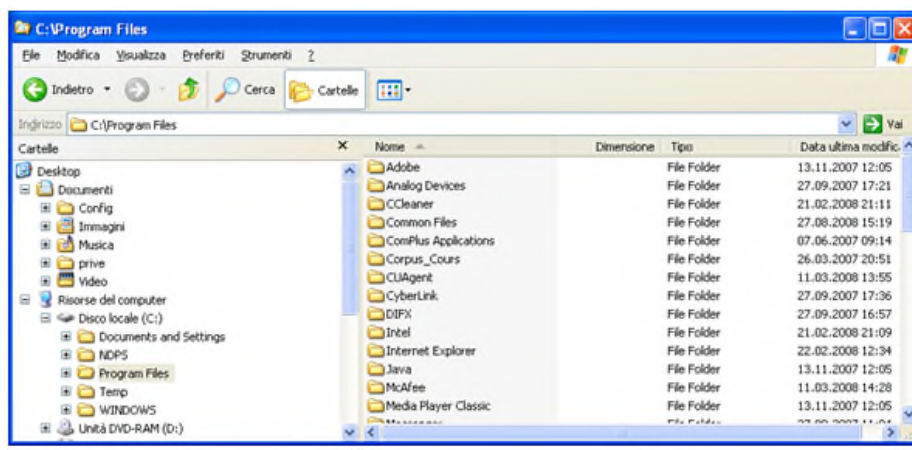
In questa sezione analizziamo una serie di programmi che sono situati all'interno di una cartellina comune definita appunto “Unico On Line”. Questa cartellina IN GENERE è sita nel seguente percorso: C:\programmi\Unico On Line

Quello sopra riportato si definisce “albero gerarchico” ed è riportato (in windows) nel riquadro a sx della cartella file di Windows Explorer ed anche nella barra d'indirizzo in alto.

Sempre questo insieme di programmi lo troviamo nel menu di avvio dei programmi, il c.d.

“Start” che troviamo in basso a sx (icona di windows) all'interno della cartella “Tutti i programmi” - “Unico On line”.

Attenzione che abbiamo fornito un indirizzo generico, se in fase di installazione è stato variato l'indirizzo di



Riquadro di sinistra: albero gerarchico che visualizza dischi e cartelle del tuo computer

Riquadro di destra: visualizza il contenuto delle cartelle

di riferimento dei programmi potrebbero crearsi delle discrepanze di archivio e quindi in sede di installazione di altri programmi che appartengono a questa sorta di piattaforma ci dovremmo ricordare di variarlo.

Questa raccomandazione viene data in quanto tutti questi programmi quando creano un file telematico lo salvano su un archivio comune ai diversi programmi.



Questo consente di non perdere tempo a cercare tra i vari archivi i file telematici che devono essere inviati.

Altro aspetto da notare. Questi programmi lavorano con un linguaggio di programmazione che per funzionare deve aver installato nel proprio Pc il Java.

Pertanto perché i programmi funzionino, nel proprio PC deve essere installata la Java Virtual Machine quantomeno quella indicata nei requisiti. I requisiti sono indicati nella scheda del programma.

#### Preparazione del file telematico

Tutti i programmi collegati a questa “piattaforma” hanno utilizzato la stessa procedura per creare il file telematico. Nel menù in alto è presente la scelta “prepara file”. Il passo successivo consiste nell’associare il modulo al CF dell’intermediario.

Confermato verrà chiesto dove salvare il file. In genere la cartella di default è sempre la cartella “preparati”. Assegnare il nome e cliccare su salva.

#### **Analizziamo ora alcuni programmi che fanno parte di questa “piattaforma”.**

Sicuramente il primo programma da cui partire è quello appunto dell’Unico e il 730.

Il programma era scaricabile dal sito informativo dell’Agenzia delle Entrate, tuttavia con l’avvento della dichiarazione precompilata, l’Agenzia delle Entrate ha trasferito questo servizio all’interno del proprio sito web così da fornire subito i dati in possesso del fisco.

È pur vero che l’agenzia in questa scheda mette a disposizione il software per la precompilata.

#### Esempio

Vogliamo installare il programma per le CU. In fase di installazione il programma richiede di indicare il percorso di installazione. Ne viene proposto uno “standard” che è quello proposto nel paragrafo precedente.

C:\programmi\unico on line\CU

Supponiamo di aver deciso di installare tutti i programmi in una cartella denominata “Agenzia Entrate”. Pertanto il nuovo percorso sarà.

C:\Agenzia Entrate\Unicoonline\CU

Vogliamo installare in un secondo momento il programma per l’elaborazione degli ISA che viene di norma installato nella stessa cartella.

Quindi ci dovremmo ricordare di cambiare il percorso della cartella in quanto rischiamo di avere 2 archivi separati.

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/software-di-compilazione-precompilata-2020>

Tuttavia a parere dello scrivente vista la possibilità di avere un programma sempre aggiornato e che comprende anche l'invio (online nel sito) non ha senso averne uno installato nel proprio pc.

Altro programma utile per la compilazione degli adempimenti è il software per la Dichiarazione IVA.

La scheda del programma è reperibile al seguente indirizzo:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/iva-2021/software-di-compilazione-iva-2021>

Attualmente il programma è solo stand alone ovvero installabile solo su PC fisico, in futuro proprio in virtù della volontà del fisco di fare in modo che il contribuente sia autonomo, questo modello sarà presente all'interno dell'area riservata così da proporre subito i dati in possesso dell'agenzia.

Altro programma molto utilizzato e che rientra in questa specie di piattaforma è il programma per l'elaborazione delle CU.

La scheda è reperibile alla seguente scheda presente sul sito dell'Agenzia delle Entrate:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/certificazione-unica-2021/software-di-compilazione-certificazione-unica-2021>

Passiamo ora all'ultimo programma tra i più usati ovvero le dichiarazioni d'intento, reperibili presso questo indirizzo:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/schede/dichiarazioni/dichiarazioni-di-intento/sw-compilazione-dichintento-nuova>

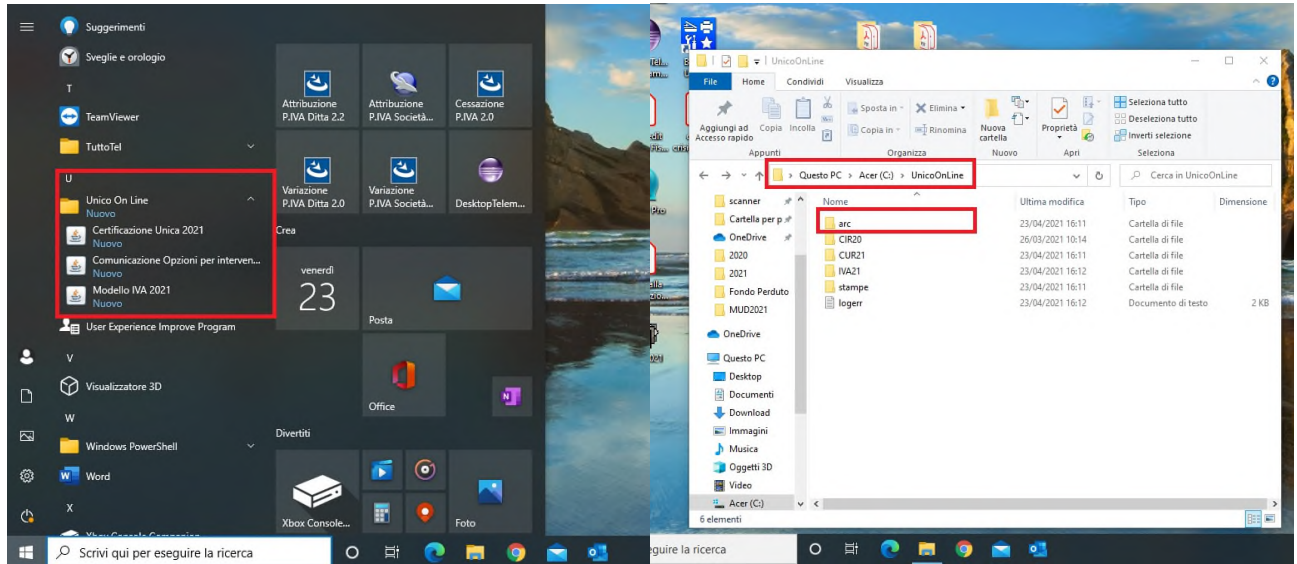
Dopo questa carrellata di vari programmi che saranno installati all'interno del nostro PC dovremmo trovarci con la seguente situazione:

1. Nel menù dei programmi, nella cartella Unico On Line, una volta aperta quella cartella programmi, comparirà l'elenco dei programmi installati;
2. Nel disco C, se andiamo ad analizzare l'albero delle cartelle, troveremo la seguente situazione:

C:\Unicoline\ (vedremo poi l'elenco dei vari programmi installati, la cartella arc contiene l'archivio delle pratiche).

## Note finali

Attenzione, questi programmi non riescono a recepire le informazioni provenienti dai programmi di contabilità e prevedono, quindi, il carico manuale dei dati provenienti dai programmi contabili. Inoltre, così come tutti i casi in cui viene usato il DT, non riesce ad effettuare l'associazione tra documento inviato (modello) e ricevuta.



## Le prossime scadenze



17 maggio 2021

### **IMPOSTE DIRETTE – 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 alle locazioni brevi (art. 4 cc. 1/5-bis e 6 D.L. 50/2017).

### **SOSTITUTI D'IMPOSTA – CERTIFICAZIONE UNICA 2021**

Termine di invio all'Agenzia delle Entrate per via telematica e di consegna ai percipienti della Certificazione Unica. L'inoltro all'Agenzia delle Entrate potrà avvenire entro il 31.10.2021 per le certificazioni contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione dei redditi precompilata.

### **IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO**

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

### **IVA – VERSAMENTO**

Termine per il versamento, in unica soluzione o come 1° rata dell'Iva a debito emergente dalla dichiarazione annuale, nel caso in cui il relativo importo superi € 10,33 (€ 10,00 per effetto degli arrotondamenti effettuati in dichiarazione).

---

**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).

---

**INPS – CONTRIBUTI PREVIDENZIALI ED ASSISTENZIALI**

Versamento dei contributi relativi al mese precedente, compresa la quota mensile di Tfr al Fondo di Tesoreria Inps, mediante il Mod. F24.

---

**INPS – CONTRIBUTI GESTIONE SEPARATA**

Versamento del contributo previdenziale alla Gestione Separata, da parte dei committenti, sui compensi pagati nel mese precedente anche agli associati in partecipazione e ai medici in formazione specialistica.

---

**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.

---

**TASSA CONCESSIONE GOVERNATIVE - VERSAMENTO**

Termine di versamento della tassa annuale di concessione governativa per la bollatura e numerazione in misura forfettaria dei libri e registri delle società di capitali e dei consorzi fra enti.

---

20 maggio 2021

**ENASARCO – VERSAMENTO CONTRIBUTI**

Termine di versamento dei contributi previdenziali relativi al trimestre gennaio-marzo 2021.

---

---

31 maggio 2021

**CARTELLE DI PAGAMENTO**

Termine di versamento dei pagamenti sospesi causa Covid derivanti da cartelle di pagamento, avvisi di addebito e avviso di accertamento in scadenza dal 08.03.2020 al 30.04.2021

---