



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno

settimanale

Focus settimanale:

- **Ristrutturazione, bonus negato se viene usato come studio professionale**
- **Pubblicato in Gazzetta il decreto sul contributo per le attività chiuse durante l'emergenza**
- **Il diritto di rettifica dell'IVA viene rafforzato e consolidato dalla Corte di Giustizia – prima parte**
- **Le operazioni di trasformazione: la responsabilità dei soci tra aspetti civilistici e fiscali**
- **Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di settembre**

Indice:

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



7

Il Giudice ha sentenziato



12

.....	12
In breve.....	14
Ristrutturazione, bonus negato se viene usato come studio professionale	14
Pubblicato in Gazzetta il decreto sul contributo per le attività chiuse durante l'emergenza	16
L'Approfondimento – 1	19
Il diritto di rettifica dell'IVA viene rafforzato e consolidato dalla Corte di Giustizia – prima parte	19
L'Approfondimento – 2	26
Le operazioni di trasformazione: la responsabilità dei soci tra aspetti civilistici e fiscali	26
L'Approfondimento – 3	34
Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di settembre	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



Tax credit ambienti di lavoro e Dpi	IL SOLE 24 ORE 04.10.2021	Dal 4.10.2021 e fino al 4.11.2021 è possibile inoltrare l'istanza telematica per ottenere il credito d'imposta sanificazione e Dpi per le spese sostenute a giugno, luglio e agosto 2021.
Isa e crisi economica	IL SOLE 24 ORE 04.10.2021	Se i correttivi Covid non sono utili a cogliere gli effetti della crisi, in presenza di una pagella Isa non positiva, è opportuno compilare il campo annotazioni per segnalare le situazioni anomale o eccezionali verificatesi nel 2020 nel corso dello svolgimento dell'attività.
Detrazioni edilizie a cavallo d'anno	IL SOLE 24 ORE 04.10.2021	Considerando che non sono ancora state prorogate le detrazioni per interventi edilizi, è opportuno che i soggetti che hanno cantieri aperti si regolino, a seconda del bonus e del soggetto coinvolto. Per i privati che hanno usufruito del bonus facciate e ristrutturazione, si detrae ciò che è stato pagato. Le imprese improntate al regime di cassa, invece, devono fare riferimento ai lavori realizzati.
Comunicazioni superbonus in condominio	IL SOLE 24 ORE 05.10.2021	L'Agenzia delle Entrate ha aggiornato il software di compilazione "Comunicazioni opzioni per interventi edilizi e superbonus".
Fondo perequativo	IL SOLE 24 ORE 06.10.2021	La mancata proroga del termine del 30.09.2021 per l'invio delle dichiarazioni per poter poi presentare l'istanza per il contributo a fondo perduto "perequativo" ha generato molte criticità. Nello specifico, nel caso in cui il termine di presentazione venisse confermato nel 30.11, le correzioni operate entro novembre potranno essere effettuate con una dichiarazione "correttiva nei termini". Tuttavia se il termine ordinario si considerasse spirato il 30.09 le dichiarazioni inviate dopo sono da considerare "integrative".

Legge delega di riforma fiscale	IL SOLE 24 ORE 06.10.2021	Il Consiglio dei ministri ha approvato la legge delega la quale dovrebbe, in 18 mesi, ridurre il cuneo fiscale, revisionare l'attuale Catasto, eliminare l'Irap e rimodulare l'Iva. Inoltre, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione e l'Agenzia delle Entrate dovrebbero diventare un unico ente.
Paradisi fiscali	ITALIA OGGI 06.10.2021	Il Consiglio Ue ha rimosso dall'elenco Ue dei paradisi fiscali: Anguilla, Dominica e Seychelles, confermando invece che restano ancora sulla lista nera dell'Ue dei paradisi fiscali le «giurisdizioni non cooperative»: le Samoa americane, Fiji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad e Tobago, le Isole Vergini Americane e Vanuatu.
Proroga detrazioni edilizie	IL SOLE 24 ORE 07.10.2021 ITALIA OGGI 07.10.2021	Il MEF ha anticipato che il superbonus 110%, le detrazioni per ristrutturazione energetica e riqualificazione energetica, oltre alle relative cessioni del credito e lo sconto in fattura dovrebbero essere prorogati nella prossima legge di Bilancio.
Decreto riaperture nel settore spettacoli e sport	IL SOLE 24 ORE 08.10.2021	È stato approvato in Consiglio dei ministri il decreto che disciplina le riaperture e le capienze dovute per l'emergenza Covid-19. Tra queste dal 11.10.2021, in zona bianca, è possibile accedere, con green pass e mascherine, a teatri e cinema al 100%, a discoteche e sale da ballo al 50% al chiuso e 75% all'aperto, ad impianti sportivi al 75% all'aperto e 60% al chiuso. Inoltre i datori di lavoro possono verificare il possesso del green pass dei lavoratori anche in anticipo e prima dell'ingresso in ufficio.
Aggiornamento del catasto	ITALIA OGGI 08.10.2021	Il MEF ha suggerito alcune direzioni verso cui si dovrà muovere l'Agenzia delle Entrate per aggiornare in modo semplice il catasto. Per questo si rileva la destinazione d'uso o la categoria catastale attribuita per gli immobili non censiti o che non rispettano la reale consistenza di fatto, oltre ai terreni non più agricoli e gli immobili abusivi.

Ritenute sui lavori
edili agevolati

IL SOLE 24 ORE
08.10.2021

Considerando che al momento del pagamento delle fatture relative a lavori edili sulle parti comuni condominiali e alle prestazioni professionali verso condomini o altri sostituti d'imposta si usa il bonifico parlante con ritenuta d'acconto dell'8% applicata dalla banca, non si devono applicare anche le ritenute d'acconto del 4% (per i condomini) e del 20% (per le spese professionali).

L'Agenzia interpreta



Agevolazioni prima casa under 36	INTERPELLO N. 653 DEL 04/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che anche per gli acquisti effettuati in sede di asta giudiziaria, è possibile beneficiare delle agevolazioni prima casa per gli under 36.
Spesa per stesura del regolamento condominiale	INTERPELLO N. 640 DEL 30/09/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che le spese sostenute per la stesura del regolamento condominiale sono considerate una prestazione autonoma soggetta a Iva al 22%. Non è quindi un'operazione accessoria alla vendita dell'immobile.
Iva 10% attrezzature sanitarie	INTERPELLO N. 636 DEL 30/09/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che sulle cessioni di attrezzature sanitarie destinate a essere fissate all'immobile nel quadro di un intervento di ristrutturazione dell'edificio, si deve applicare l'aliquota del 10%.
Superbonus 110% e residenza nell'immobile	INTERPELLO N. 656 DEL 04/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che nel caso di due comproprietari di case unifamiliari, dove uno non risiede nell'immobile, è possibile beneficiare del superbonus. Non è rilevante infatti che i comproprietari appartengano o meno al nucleo familiare che vi risiede.
Imposta di registro per espropriazione dei terreni agricoli	INTERPELLO N. 669 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che anche per gli atti di espropriazione dei terreni agricoli, si deve versare l'imposta di registro nella misura del 15%.
Accollo del debito in F24 da martedì 12.10.2021	RISOLUZIONE N. 59/E DEL 06.10.2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito il codice identificativo "80" che deve essere indicato nella delega da parte di chi vuole pagare un debito d'imposta altrui, possibile dal 12.10.2021.
Chiusura della partita Iva	INTERPELLO N. 666 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che per poter chiudere la partita Iva, una società è tenuta a versare

		l'imposta anche se non ha ricevuto il corrispettivo o, in alternativa, deve tenerla aperta finché non lo riceve.
Bonus facciate	INTERPELLO N. 673 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che può beneficiare del bonus facciate la sostituzione dei parapetti collocati sull'involucro esterno. Non è possibile invece includere l'installazione di sistemi di illuminazione.
Casse e fondi pensione	INTERPELLO N. 667 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che la speciale detassazione che riguarda gli investimenti qualificati delle Casse di previdenza e dei fondi pensione ante 1.01.2017 trova applicazione solamente per i richiami successivi a tale data, a condizione che il regolamento di gestione dell'Oicr sia conforme con la norma fiscale.
Superbonus 110% e trust	INTERPELLO N. 660 DEL 05/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che il condominio a prevalente destinazione abitativa di proprietà privata con unità anche intestate a un trust, può accedere al superbonus 110% con riguardo agli interventi trainanti eseguiti sulle parti comuni.
Superbonus e contributo per la ricostruzione	INTERPELLO N. 662 DEL 05/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che il superbonus 110% e il contributo per la ricostruzione sono due misure alternative e non è quindi possibile beneficiare sia di un'agevolazione sia dell'altra.
Plusvalenza su titoli esteri ereditati e non assoggettati ad imposta di successione	INTERPELLO N. 675 DEL 07/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che in merito ai titoli esteri ereditati e esenti dall'imposta di successione in quanto privi del requisito territoriale, per calcolare la plusvalenza si assume come costo di acquisto quello del defunto.
Ivafe con il fondo pensione	INTERPELLO N. 678 DEL 07/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che occorre versare l'ivafe anche per le attività finanziarie detenute all'estero da fondi pensione obbligatori. Diversamente, se l'ente detiene le attività

		estere tramite intermediario residente, non si deve compilare il quadro RW.
Subentro nel contratto di affitto	INTERPELLO N. 676 DEL 07/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che in caso di subentro nel contratto di affitto non occorre versare nessuna imposta. L'unico adempimento previsto è quello di comunicare all'Agenzia delle Entrate la successione nella posizione del conduttore o del locatore con il modello RLI.
Superbonus 110% e locale non riscaldato	INTERPELLO N. 680 DEL 07/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha ricordato che per calcolare il totale della superficie disperdente lorda, non si deve considerare la superficie del tetto quando il sottotetto non è riscaldato.
Superbonus 110% e elementi decorativi	INTERPELLO N. 685 DEL 07/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che le spese beneficiano del superbonus 110% se il tecnico abilitato attesta che la rimozione e il riposizionamento degli elementi decorativi della facciata isolante, sono interventi correlati ai lavori di coibentazione della facciata.
Superbonus 110% e cappotto termico	INTERPELLO N. 665 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che se l'immobile risulta composto da più unità immobiliari, funzionalmente indipendenti e con accesso autonomo, è possibile comprendere nel superbonus 110% gli interventi per il cappotto termico.
Regolarizzazione e omessa successione	INTERPELLO N. 664 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che se l'imposta di successione viene riliquidata in seguito ad un accertamento fondato su elementi che non tenevano conto di dati sconosciuti al Fisco, occorrono due dichiarazioni. Un'integrativa della prima e una dichiarazione che tenga conto dei nuovi cespiti non considerati nell'accertamento.
Imposta di registro indennità aggiuntive per espropriazione	INTERPELLO N. 669 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che devono essere sottoposte a imposta di registro in misura proporzionale, le indennità aggiuntive da corrispondere in

		caso di cessione volontaria di aree edificabili.
Chiusura anticipata partita Iva	INTERPELLO N. 666 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha ricordato che se un soggetto vuole operare una liquidazione societaria e chiudere in anticipo la partita Iva, ha la possibilità di estinguere solo in un secondo momento la società a condizione che l'Iva differita sia considerata nella dichiarazione annuale da presentare in relazione all'ultimo periodo di imposta prima della cessazione.
Investimenti qualificati ante 01.01.2017	INTERPELLO N. 667 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che non è possibile applicare il regime di esenzione previsto dall'art. 1, c. 88 della legge di Bilancio 2017 agli investimenti qualificati effettuati prima del 2017.
Donazione ai figli di fondi rustici	INTERPELLO N. 671 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che se non si interrompe la gestione dell'attività, in caso di una sua cessione, i beni trasferiti che mantengono la natura di beni strumentali si possono considerare come esentasse.
Iva non recuperabile	INTERPELLO N. 663 DEL 06/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che non è possibile recuperare l'Iva applicata per errore in misura superiore a quella dovuta, tramite un'istanza di rimborso ai sensi dell'art. 30-ter nel termine biennale previsto. È possibile solo tramite una nota di variazione in diminuzione nel termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione, ai sensi dell'art. 26, cc. 2 e 3 Dpr 633/1972.
Società semplice	INTERPELLO N. 689 DEL 08/10/2021 INTERPELLO N. 691 DEL 08/10/2021	L'Agenzia delle Entrate, con le risposte, ha precisato che non è imponible la distribuzione ai soci di società semplice del denaro ricavato dalla vendita di un immobile.
Controlli fiscali mediante Lipe	PROVVEDIMENTO DEL 07.10.2021	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha affermato che

procederà a comunicare ai contribuenti le discordanze che sono emerse dopo l'elaborazione delle informazioni acquisite attraverso le fatture transitate nello Sdi, i dati dei corrispettivi giornalieri e i dati dell'esterometro con quelli delle Lipe.

Il Giudice ha sentenziato



<p>Rideterminazione dei tributi da parte del giudice tributario</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 3080/2021</p>	<p>La Cassazione ha sancito che il processo tributario ha natura di impugnazione-merito, in quanto diretto a una decisione sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente, sia dell'accertamento dell'Ufficio.</p>
<p>Accertamenti Tari dei Comuni</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 24866/2021</p>	<p>La Cassazione ha sancito che fino al momento in cui l'Agenzia delle Entrate non emana un provvedimento che attesti la completa attuazione delle procedure di allineamento tra i dati catastali e quelli riguardanti la toponomastica, non è possibile per i Comuni ricorrere alla superficie catastale per gli accertamenti Tari.</p>
<p>Le prestazioni ai soci dell'Asd non bloccano i benefici fiscali</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 35977/2021</p>	<p>La Cassazione ha confermato che non sono considerate attività commerciali dell'associazione sportiva le prestazioni rese a favore di associati, anche se non iscritti in alcuna federazione.</p>
<p>Riqualificazione conferimento d'azienda</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 25071/2021</p>	<p>La Cassazione ha stabilito l'Agenzia delle Entrate non può riqualificare in cessione d'azienda un conferimento d'azienda seguito da cessione di partecipazioni.</p>
<p>Vale la legge speciale anche per il termine di notifica della cartella</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 25461/2021</p>	<p>La Cassazione ha stabilito che una cartella di pagamento del bollo auto deve essere notificata entro il termine previsto dalla normativa di settore, più lungo di un anno rispetto a quello stabilito in generale per i tributi.</p>
<p>Trasformazione di ASD in società di capitali</p>	<p>CORTE DI CASSAZIONE N. 26878/2021</p>	<p>La Cassazione ha stabilito che se il patrimonio di un'associazione comprende fabbricati strumentali, la sua trasformazione in società di capitali, è soggetta all'imposta di registro in misura proporzionale (aliquota del 4%), che va applicata al valore del patrimonio dell'ente oggetto di trasformazione, al quale concorre il valore dei fabbricati in</p>

questione.

Sanzioni al commercialista per invio tardivo delle dichiarazioni dei redditi con cumulo giuridico

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 26911/2021

La Cassazione ha stabilito che è possibile applicare il cumulo giuridico alle sanzioni applicate al commercialista che invia tardivamente le dichiarazioni dei redditi dei clienti.

Anticipazioni bancarie per fatture false non costituiscono reddito

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 26914/2021

La Cassazione ha affermato che non costituiscono reddito tassabile a titolo di provento illecito, le anticipazioni ottenute attraverso l'esibizione di false fatture agli istituti bancari, in quanto si tratta di finanziamenti a breve termine soggetti a restituzione.

Consapevolezza della frode del fornitore con l'ordinaria diligenza

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 36415/2021

La Cassazione ha sancito che nel reato di dichiarazione fraudolenta realizzato attraverso l'utilizzo di fatture soggettivamente inesistenti, occorre che l'utilizzatore utilizzi consapevolmente la frode commessa dal fornitore.

In breve

Ristrutturazione, bonus negato se viene usato come studio professionale

Di Francesco Costa

L'Agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 611/2021, ha trattato il tema della detrazione per la ristrutturazione edilizia di cui all'art. 16-bis, D.P.R. 917/1986 e della detrazione per il risparmio energetico di cui all'art. 14 D.L. 63/2013.

Il contribuente proprietario di un'unità immobiliare accatastata come categoria A/3, era intenzionato a effettuare alcuni interventi destinati al risparmio energetico (ecobonus) e alcuni interventi di recupero del patrimonio edilizio, inquadrabili all'interno di quelli di cui alla lett. a) e seguenti dell'art. 16-bis c. 1 D.P.R.917/1986.

Il contribuente ha precisato che al termine dei lavori combinati, l'unità immobiliare sarebbe stata concessa in comodato al coniuge che l'avrebbe utilizzata personalmente come studio professionale e quindi si poneva quindi il problema se l'effettivo cambio di destinazione dell'uso dell'unità immobiliare potesse compromettere la fruibilità delle agevolazioni.

Si ricorda che per poter fruire delle detrazioni per il recupero edilizio, il contribuente è tenuto al rispetto dei requisiti soggettivi e oggettivi previsti dall'art. 16-bis D.P.R. 917/1986; con particolare riferimento ai requisiti oggettivi, la norma ha limitato l'ambito applicativo della disposizione agli interventi realizzati sulle unità immobiliari destinate ad abitazione di qualunque categoria catastale, con la conseguente esclusione degli edifici a destinazione diversa.

Inoltre, sempre con riferimento agli interventi di recupero edilizio, l'Agenzia delle Entrate aveva già precisato in precedenza come ai fini della determinazione del carattere residenziale delle unità immobiliari si debba assumere l'uso effettivo ossia reale dell'immobile, a prescindere dalla categoria catastale presente (circolare n. 57/E/1998 AdE).

La conseguenza è che in applicazione di questo consolidato indirizzo, se l'unità immobiliare è classificata in categoria "A/10" (ufficio), ma è utilizzata come abitazione, dovrebbe essere considerata a destinazione abitativa; allo stesso modo, nel caso

contrario in cui l'unità immobiliare, censita in categoria A/3, risulti utilizzata come ufficio, dovrebbe essere considerata come una unità non residenziale, con l'ulteriore considerazione che se l'unità residenziale è adibita promiscuamente anche all'esercizio dell'arte o della professione o di attività commerciali, la detrazione deve essere determinata sul 50% delle spese sostenute (circolare n 19/E/2020 Agenzia delle Entrate).

L'Agenzia delle Entrate ribadisce il concetto affermato che è possibile fruire della detrazione d'imposta per la ristrutturazione edilizia anche nel caso in cui gli interventi riguardino un immobile non residenziale (come ad esempio A/10, D/10 o altro) che però in seguito ai lavori edilizi intervenuti alla fine dei lavori risulti a destinazione abitativa, sempre che nel provvedimento amministrativo si autorizzi all'esecuzione dei lavori che comportano il cambiamento di destinazione d'uso del fabbricato in abitativo (circolare n. 7/E/2021 Agenzia delle Entrate).

L'interpello citato 611/2021 ha precisato che se al termine degli interventi di recupero edilizio su un'unità immobiliare abitativa, la stessa unità viene concessa in comodato ad un soggetto che la utilizza come studio professionale, la detrazione del 50% non può essere fruibile, poiché il cambio di destinazione d'uso indicato comporta la perdita dell'agevolazione in argomento.

L'Agenzia delle Entrate conferma, che al contrario resta possibile fruire della detrazione maturata per gli interventi destinati alla riqualificazione energetica giacché tale detrazione risulta spettante anche per gli interventi realizzati su immobili non abitativi, nel rispetto dei requisiti e degli adempimenti richiesti.

Gentili lettori,

si segnala un'errata correge nel precedente numero (Quaderno Settimanale 37-2021 del 04/10/2021) contenuto nell'Articolo breve n. 1 dal titolo "La conservazione delle dichiarazioni negli studi professionali". Si riporta il paragrafo corretto in sostituzione di quanto pubblicato, evidenziando la correzione apportata.

*"Altra possibilità è stata fornita con la risposta **all'interpello 518 del 12.12.2019** per la consegna telematica delle dichiarazioni trasmesse. L'Agenzia ha chiarito che la dichiarazione può alternativamente essere inviata al contribuente al suo indirizzo di posta elettronica, ordinaria ovvero certificata, previa specifica richiesta sottoscritta dal contribuente stesso e che la scelta fra l'invio per posta elettronica ordinaria o certificata può essere lasciata libera e su accordo fra le parti."*

Publicato in Gazzetta il decreto sul contributo per le attività chiuse durante l'emergenza

di Alberto De Stefani

Il Decreto 09.09.2021 è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 240 e si rivolge principalmente alle attività rimaste chiuse durante l'emergenza epidemiologica. Il Decreto elenca quali soggetti possono beneficiare del contributo, l'elenco delle attività che ne hanno diritto oltre ai criteri e le modalità per richiedere il beneficio.

L'articolo 2 comma 1 del decreto Sostegni-bis ha istituito il "Fondo per il sostegno delle attività economiche chiuse". Per l'anno 2021 le risorse stanziare ammontano a 140 milioni di euro e sono rivolte ad aiutare le attività economiche costrette a chiudere almeno 100 giorni nel periodo che va dal 01.01.2021 al 25.07.2021, data dove è entrata in vigore la legge di conversione del DL 73/2021.

Di questi 140 milioni, l'articolo 11 del DL. 105/2021, ha previsto che una quota di questi (20 milioni) sono destinati in via prioritaria alle attività che al 23.07.2021 risultavano chiuse al fine di contrastare il diffondersi del virus, come previsto degli artt. 1 e 2 del DL 25.03.2020 n. 19 convertito. Si sta parlando nello specifico delle attività che svolgevano come attività principale quelle individuate dal codice ATECO 2007 "93.29.10 – Discoteche, sale da ballo night-club e simili" con partita Iva attiva prima del 23 luglio. Per questi soggetti, il massimo contributo erogabile è di 25.000 euro.

Oltre alle discoteche, possono beneficiare del contributo a fondo perduto residuale anche palestre, teatri, cinema, fiere e cerimonie che avevano la partita iva attiva al 26.05.2021, data di entrata in vigore del DL. 73/2021 e attestino, tramite l'istanza per la richiesta del beneficio, di non aver lavorato nel periodo 01.01.2021 – 25.07.2021 per almeno 100 giorni.

Questi soggetti riceveranno un contributo parametrato sulla base dei ricavi/compensi realizzati nel 2019. Coloro i quali nel 2019 non hanno realizzato ricavi o coloro che hanno realizzato fino a 400.000 euro di ricavi/compensi, riceveranno 3.000 euro. Con ricavi superiori a 400.000 euro ma inferiori a 1 milione, i soggetti riceveranno 7.500 euro mentre coloro che hanno realizzato ricavi superiori a 1 milione, si vedranno accreditati 12.000 euro.

Come anticipato, i fondi sono destinati prioritariamente ai soggetti che esercitano come attività prevalente quella individuata dal codice ATECO 93.29.10. Per gli altri soggetti si parla quindi di risorse non prioritarie. Se queste non bastano, al di là del contributo minimo riconosciuto di 3.000 euro, l'Agenzia delle Entrate ridurrà proporzionalmente il beneficio erogato tenendo conto delle risorse disponibili, dal numero di istanze inviate e della fascia di ricavi in cui il soggetto si identifica.

Rimangono comunque esclusi da questa agevolazione:

- I soggetti non residenti o non stabiliti nel territorio dello Stato;
- I soggetti in difficoltà al 31.12.2019, ad eccezione delle piccole-medie imprese;
- Gli enti pubblici individuati dall'art. 74 TUIR;
- I soggetti indicati dall'art. 161-bis del TUIR.

Come gli altri contributi erogati precedentemente, anche questo non rileva nella formazione del reddito, ai fini IRAP, ai fini del rapporto di cui all'art. 61 e 109 comma 5 del TUIR.

I soggetti devono attestare di possedere i requisiti richiesti tramite un'istanza che va inviata esclusivamente in via telematica all'Agenzia delle Entrate. Ad oggi comunque manca ancora il provvedimento dell'Agenzia che definisce le modalità di compilazione dell'istanza.

È già invece noto che il contributo verrà erogato direttamente sul c/c bancario o postale indicato nell'istanza.

Per concludere, l'operatività delle disposizioni del decreto dovranno ottenere il via libera da parte della Commissione europea del regime di aiuti.

La tabella successiva elenca i codici ATECO interessati dal contributo descritto.

Codice ATECO	Descrizione
47.78.31	Commercio al dettaglio di oggetti d'arte (incluse le gallerie d'arte)
49.39.01	Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o suburbano
56.21.00	Catering per eventi, banqueting
59.14.00	Attività di proiezione cinematografica
79.90.11	Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento
82.30.00	Organizzazione di convegni e fiere
85.51.00	Corsi sportivi e ricreativi
85.52.01	Corsi di danza
90.01.01	Attività nel campo della recitazione
90.01.09	Altre rappresentazioni artistiche
90.02.09	Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche
90.04.00	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
91.02.00	Attività di musei
91.03.00	Gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili
92.00.02	Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone
92.00.09	Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse
93.11.10	Gestione di stadi
93.11.20	Gestione di piscine
93.11.30	Gestione di impianti sportivi polivalenti
93.11.90	Gestione di altri impianti sportivi nca
93.13	Gestione di palestre
93.21	Parchi di divertimento e parchi tematici
93.29.10	Discoteche, sale da ballo night-club e simili
93.29.30	Sale giochi e biliardi
93.29.90	Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca
96.04	Servizi dei centri per il benessere fisico
96.09.05	Organizzazione di feste e cerimonie

L'Approfondimento – 1

Il diritto di rettifica dell'IVA viene rafforzato e consolidato dalla Corte di Giustizia – prima parte

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Con la sentenza causa C-48/20 del 18.3.2021 la Corte di Giustizia ha chiarito che, in assenza del rischio di danno erariale, un soggetto passivo IVA può esercitare la rettifica dell'IVA anche quando la cessione di beni o la prestazione di servizi è stata operata in un contesto fraudolento.

Di seguito l'analisi della tematica.

L'UTILIZZO DEI BENI/SERVIZI ACQUISTATI NELLO SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ ECONOMICA QUALE PRESUPPOSTO PER POTER DETRARRE L'IVA

Come è noto il sistema IVA è fondato sul principio della neutralità. Un principio in ragione del quale l'Erario, il fornitore e il cliente, ovvero i tre soggetti coinvolti in una cessione di beni o in una prestazione di servizi, non “**subiscono**” il peso dell'IVA, che grava, invece, solo sul consumatore finale (soggetto percorso).

L'esonero dell'IVA per il cliente (cessionario o committente) è legittimato dall'art. 168 della Direttiva n. 2006/112/CE che prevede che “**Nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta, il soggetto passivo ha il diritto, nello Stato membro in cui effettua tali operazioni, di detrarre dall'importo dell'imposta di cui è debitore gli importi seguenti:**

- a) ***l'IVA dovuta o assolta in tale Stato membro per i beni che gli sono o gli saranno ceduti e per i servizi che gli sono o gli saranno resi da un altro soggetto passivo;***
- b) ***l'IVA dovuta per le operazioni assimilate alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi conformemente all'art. 18, lett. a), e all'art. 27;***

- c) ***l'IVA dovuta per gli acquisti intracomunitari di beni conformemente all'art. 2, paragrafo 1, lett. b), punto i);***
- d) ***l'IVA dovuta per le operazioni assimilate agli acquisti intracomunitari conformemente agli artt. 21 e 22;***
- e) ***l'IVA dovuta o assolta per i beni importati in tale Stato membro***".

Premesso ciò, osserviamo che all'interno dell'espressione "***nella misura in cui***" va ricercato il concetto di inerenza, indispensabile, sempre nell'ottica del principio di neutralità, per poter detrarre l'IVA. Un operatore economico che acquista un bene/servizio può, infatti, detrarre l'imposta solo se la spesa è sostenuta per lo svolgimento dell'attività economica.

Leggermente diversa su questo punto è stata fino a poco tempo fa la posizione della Corte di Giustizia che per la detrazione dell'IVA richiedeva un ulteriore requisito. Oltre al rispetto dell'inerenza, per poter detrarre l'IVA il soggetto passivo doveva utilizzare i beni/servizi acquistati nell'ambito dell'attività economica dallo stesso esercitata.

Pertanto, il mancato utilizzo nell'attività imprenditoriale del bene/servizio acquistato pregiudicava al contribuente il diritto alla detrazione dell'IVA.

L'ulteriore requisito dell'utilizzo dei beni/servizi acquistati nell'attività economica è stato un elemento dominante in quasi tutte le decisioni dei giudici comunitari, che in più occasioni hanno ribadito che il nesso tra una operazione a monte e una valle costituisce una condizione indispensabile per poter detrarre l'imposta.

Occorre anche segnalare, però, che a questa regola generale, la Corte di Giustizia ammetteva un'eccezione per le spese generali, riconoscendo in questo caso la detrazione dell'IVA se dette spese risultavano collegate con l'attività economica.

Ebbene, questa è stata la posizione prevalente della giurisprudenza comunitaria, ben riassunta nella sentenza C-316/18 del 3.7.2019, *The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge*, punto 27, che recita così: "***nell'uno [regola] o nell'altro [eccezione] caso, l'esistenza di tale nesso diretto e immediato presuppone che il costo dei beni o delle prestazioni a monte sia incorporato rispettivamente nel prezzo delle operazioni specifiche a valle o nel prezzo dei beni o dei servizi forniti dal soggetto passivo nel contesto delle sue attività economiche***".

IL NUOVO ORIENTAMENTO DELLA GIURISPRUDENZA COMUNITARIA

Nell'ultimo decennio l'orientamento sopra esposto è stato parzialmente rivisto, tant'è che i giudici comunitari hanno ammesso la detrazione dell'IVA sugli acquisti anche sulla base di un collegamento indiretto tra costi e attività economica.

Più precisamente, in alcune sentenze il soggetto passivo ha legittimamente detratto l'imposta per costi riguardanti:

- un "**percorso ricreativo**", utilizzato gratuitamente dai clienti e "**destinato ad attrarre visitatori e a incoraggiarli ad acquistare i beni e i servizi soggetti a IVA...**"¹;
- vestiti da lavoro forniti dal soggetto passivo al personale dipendente di altra società. Secondo i giudici comunitari questi "**costi possono essere considerati come aventi un nesso economico con il complesso delle attività economiche**"²;
- servizi per la gestione e il funzionamento del fondo pensione del dipendente, nonostante il fondo pensione costituisca "**una entità distinta dal punto di vista giuridico e fiscale**" rispetto al soggetto che richiede la detrazione dell'imposta. In questo ambito la Corte di Giustizia ha precisato che "**l'acquisto delle prestazioni a monte trova la sua ragione esclusiva nelle attività imponibili del soggetto passivo...**"³.

Non servono particolari doti per intravedere il cambio di rotta operato dai giudici comunitari, che in queste pronunce hanno ammesso la detrazione dell'IVA in ipotesi di utilizzo:

- gratuito dei beni;
- indiretto dei beni acquistati nell'attività economica.

Più che "**l'utilizzo gratuito**" è "**l'utilizzo indiretto**" che costituisce un elemento di discontinuità rispetto al passato. È, infatti, per questa fattispecie che viene introdotta una "**presunzione relativa**" che legittima la detrazione dell'IVA a prescindere dall'utilizzo diretto o indiretto dei beni/servizi acquistati nell'attività economica.

¹ Si veda a tal riguardo la sentenza C-126/14 del 22 ottobre 2015, Sveda, punto 25.

² Si veda a tal riguardo la sentenza C-124/12 del 18 luglio 2013, AES, punto 32.

³ Si veda a tal riguardo la sentenza C-26/12 del 18 luglio 2013, PPG Holdings, punti 19 e 26

LA DETRAZIONE DELL'IVA

In linea di principio è detraibile solo l'imposta correttamente calcolata, ovvero quella determinata e quantificata seguendo la normativa vigente. Per queste ragioni:

- per poter detrarre l'IVA si deve fare esclusivo riferimento alle disposizioni che regolano le aliquote, il "**reverse charge**" e i regimi detassati;
- è considerata indetraibile l'IVA erroneamente fatturata.

Sul tema si è recentemente espressa la Suprema Corte con la sentenza n. 10439/2021, in cui i giudici di Cassazione hanno precisato che **"secondo un tradizionale orientamento, la detrazione dell'imposta pagata "a monte" per l'acquisto di beni o per conseguire la prestazione di servizi necessari all'impresa, non era ammessa in ogni caso, in quanto si riteneva che, ai fini della detrazione, era necessario che tali operazioni, oltre ad attenersi all'oggetto dell'impresa e ad essere fatturate, siano effettivamente assoggettabili all'Iva nella misura dovuta. Conseguentemente, ove l'operazione fosse stata erroneamente assoggettata all'Iva, per la misura non dovuta sarebbero restati privi di fondamento non solo il pagamento dell'imposta da parte del cedente (che perciò aveva diritto di chiedere all'Amministrazione il rimborso di quanto versato in eccesso) e la rivalsa effettuata dal cedente nei confronti del cessionario (che poteva quindi chiedere al cedente la restituzione dell'Iva in via di rivalsa, nella parte erroneamente versata), ma anche la detrazione operata dal cessionario nella sua dichiarazione Iva con conseguente potere-dovere dell'Amministrazione di escludere la detrazione dell'imposta così pagata in rivalsa.... Pertanto, il cessionario, per non rimanerne inciso, avrebbe dovuto chiedere la restituzione dell'imposta, nella parte erroneamente versata, al cedente (o prestatore), il quale, a sua volta, avrebbe potuto recuperarla chiedendola in rimborso all'Erario.**

Un siffatto orientamento - ribadito da ultimo dalle sentenze n. 14179/2019 e n. 24001/2018 - trovava conferma nella giurisprudenza unionale la quale riteneva che l'esercizio del diritto di detrazione era circoscritto alle imposte corrispondenti a un'operazione soggetta all'Iva e versate in quanto dovute. Una diversa conclusione, si sosteneva, avrebbe esposto l'Amministrazione finanziaria al rischio di perdita di gettito fiscale, in relazione alla possibilità che il cedente - emittente la fattura recante l'aliquota dell'Iva errata - chiedesse fondatamente il rimborso dell'Iva versata in eccesso".

LE REGOLE PER RECUPERARE L'IVA ERRONEAMENTE FATTURATA

Chiariamo subito che l'IVA non dovuta è l'imposta che nasce da un errore fatto dal soggetto che emette la fattura, ed è diversa dall'IVA dovuta che riguarda, invece, l'imposta correttamente calcolata.

Solitamente i tipici errori commessi da chi emette fattura concernono:

- l'aliquota IVA utilizzata;
- l'inesistenza della cessione/prestazione;
- la qualificazione dell'operazione.

Ebbene, a norma dell'art. 21, comma 7 del DPR n. 633/1972⁴ tutti gli errori sopra evidenziati obbligano il cedente/prestatore a versare, comunque, l'imposta riportata nella fattura.

La norma italiana altro non fa che recepire la direttiva comunitaria IVA che all'art. 203 stabilisce che **“L'IVA è dovuta da chiunque indichi tale imposta in una fattura”**.

Appare evidente che il fine voluto dal Legislatore comunitario è quello di tutelare l'Erario, evitando la perdita di gettito fiscale che potrebbe generarsi nel caso di esercizio del diritto di detrazione IVA da parte del cliente che riceve la fattura errata dal cedente/prestatore.

Dal canto suo il cliente, annotando nei propri registri la fattura emessa dal cedente/prestatore, si espone, però, al rischio che l'Erario possa disconoscere la detrazione IVA, se la fattura ricevuta risulta errata.

Ad ogni modo, se è vero che il cedente/prestatore deve sempre versare l'IVA riportata in fattura, risulta altrettanto vero che l'Erario non può trattenere la somma ricevuta dal soggetto passivo, ma da questi non dovuta, perché se così fosse otterrebbe un arricchimento senza causa.

Sono queste, quindi, le ragioni per le quali il sistema IVA riconosce ai soggetti passivi la possibilità di recuperare l'imposta erroneamente versata. Diversamente risulterebbe violato il principio di neutralità fiscale.

⁴ L'art. 21, comma 7 del DPR n. 633/1972 afferma che: **“Se il cedente o prestatore emette fattura per operazioni inesistenti, ovvero se indica nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte relative in misura superiore a quella reale, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura”**.

LA NORMATIVA ITALIANA PER RECUPERARE L'IVA NON DOVUTA

La normativa nazionale mette a disposizione del contribuente due modalità per recuperare l'IVA non dovuta, nella specie:

- la nota di variazione, ex art. 26, comma 2 del DPR n. 6733/1972⁵;
- il rimborso anomalo, di cui all'art. 30-ter del DPR n. 633/1972⁶.

Tramite nota di variazione il soggetto passivo può rettificare una fattura che riporta un'IVA indebitamente versata. Occorre fare attenzione, però, al termine fissato dal successivo comma 3 dello stesso art. 26 del DPR n. 633/1972⁷ che consente al soggetto passivo di emettere la nota di variazione entro un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile.

Alternativamente, se il fornitore non provvede ad emettere la nota di variazione nel termine di un anno, lo stesso può presentare istanza di rimborso ai sensi dell'art. 30-ter del DPR n. 633/1972.

Operativamente l'istanza di rimborso deve essere presentata entro due anni:

- dal giorno in cui è stata versata l'IVA non dovuta;
- dal giorno, se successivo al versamento IVA non dovuta, in cui si è verificato il presupposto per richiedere la restituzione dell'imposta.

⁵ L'art. 26, comma 2 del DPR n. 633/1972 prevede che: “Se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli artt. 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'art. 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'art. 25”.

⁶ L'art. 30-ter del DPR n. 633/1972 stabilisce che: “1. Il soggetto passivo presenta la domanda di restituzione dell'imposta non dovuta, a pena di decadenza, entro il termine di due anni dalla data del versamento della medesima ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

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

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

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

In presenza di IVA non dovuta o di una cessione/prestazione accertata in via definitiva dall'Agenzia delle Entrate, l'istanza di rimborso può essere presentata, invece, entro due anni dalla restituzione al cessionario/committente dell'IVA pagata a titolo di rivalsa.

Diversamente, nessun rimborso IVA è previsto in ipotesi di un contesto di frode fiscale.

Si intuisce facilmente che l'art. 30-ter introdotto dal Legislatore nazionale risponde all'esigenza di uniformare la normativa nazionale alla ferma posizione della Corte di Giustizia comunitaria. Una posizione che salvaguardia l'effettiva neutralità degli operatori e dell'Erario e che detta le regole che consentono al soggetto passivo di ottenere dalle Autorità fiscali la restituzione delle somme IVA versate in eccesso rispetto a quelle dovute.

È chiaro che si tratta di una norma pro Fisco, posto che la disposizione consente il rimborso al soggetto passivo solo quando è scongiurato il pericolo di perdita del gettito fiscale.

Ed è in questa linea che si pone anche la consolidata prassi dall'Amministrazione Finanziaria, che nella recente risposta a interpello n. 69/E/2021, esaminando l'errata applicazione dell'IVA ordinaria, in luogo di quella agevolata, ha ribadito che ***“la società venditrice ha la facoltà di richiedere il rimborso ai sensi dell'articolo 30-ter, D.P.R. 633/1972, entro il termine di 2 anni dal versamento o dal verificarsi del presupposto per la restituzione”***.

L'Approfondimento – 2

Le operazioni di trasformazione: la responsabilità dei soci tra aspetti civilistici e fiscali

di Federico Camani

PREMESSA

Nell'ambito delle operazioni straordinarie, le trasformazioni societarie rivestono un ruolo determinante. Possono nascere da esigenze di natura civilistico/fiscale oppure da volontà personali dei soci legate ad aspetti burocratici, di semplificazione, di maggiore competitività.

La trasformazione, come tutte le altre operazioni straordinarie, non genera né plusvalenze né minusvalenze, ovvero viaggia in neutralità fiscale. Nelle trasformazioni è molto importante mantenere il medesimo rapporto di cambio per assicurare ai soci della società trasformata la stessa quota di partecipazione agli utili che preesisteva nella vecchia società. Altro aspetto importante riguarda la responsabilità dei soci che, sia nelle trasformazioni progressive che in quelle regressive, si mantiene illimitata alle obbligazioni sorte anteriormente alla trasformazione, salvo specifici casi.

Un ulteriore aspetto rilevante ai fini fiscali riguarda il riporto delle riserve, il riporto delle perdite e l'allocazione del disavanzo di trasformazione al valore corrente dei beni.

Analizziamo, in questo intervento, le operazioni di trasformazione con particolare attenzione alle operazioni di trasformazione progressiva. Si analizzano, inoltre, temi quali la responsabilità dei soci, alla luce anche delle recenti pronunce della Corte di Cassazione, e gli aspetti fiscali legati a tali tipologie di operazioni.

LE OPERAZIONI DI TRASFORMAZIONE

La trasformazione è un'operazione straordinaria disciplinata dagli articoli 2498 e seguenti del Codice Civile. L'ente trasformato "conserva i diritti e i gli obblighi e prosegue in tutti i rapporti anche processuali dell'ente che ha effettuato la trasformazione" (articolo 2498, C.c.).

Tra le varie tipologie di trasformazione, distinguiamo:

- la trasformazione progressiva;
- la trasformazione regressiva;
- la trasformazione omogenea;
- la trasformazione eterogenea.

La distinzione fra trasformazione omogenea ed eterogenea è di facile intuizione: la prima intercorre nel momento in cui una società di persone (o di capitali) vuole trasformarsi in una società di capitali (o di persone). La seconda, a sua volta, intercorre quando una società di persone (o di capitali) vuole trasformarsi in una associazione, fondazione, consorzio, società consortile o associazione non riconosciuta e viceversa. In quest'ultimo caso l'ente trasformato subisce una modifica sostanziale all'oggetto sociale e, in taluni casi, perde la personalità giuridica, motivo per cui sono richiesti quorum deliberativi ben più consistenti di quelli adoperati per una "normale" trasformazione omogenea.

La trasformazione omogenea progressiva, disciplinata dagli articoli 2500 e seguenti, C.c., da una società di persone a una società di capitali, deve risultare da atto pubblico contenente tutte le informazioni richieste dalla legge per la costituzione del tipo societario adottato. L'atto di trasformazione, che permane l'ultimo degli adempimenti pubblicitari previsti in caso di operazioni di trasformazione, deve essere redatto secondo le discipline previste per il tipo societario adottato: questo significa che, in caso di trasformazione di una società in accomandita semplice in una società a responsabilità limitata, l'atto finale dovrà contenere le indicazioni "statutarie" previste dall'articolo 2463, C.c.

In questa tipologia di operazione, serve il consenso della maggioranza dei soci determinata secondo la parte attribuita a ciascuno negli utili.

La trasformazione omogenea regressiva (da una società di capitali a una società di persone), disciplinata dall'articolo 2500-sexies, C.c., deve essere deliberata dall'assemblea straordinaria dei soci e, quindi, con atto pubblico. Il quorum deliberativo richiesto per la trasformazione è il medesimo previsto per le modifiche statutarie. I soci che non acconsentono alla trasformazione possono esercitare il diritto di recesso mentre è richiesto il consenso dei soci che acquisiscono la responsabilità illimitata nella società risultante dalla trasformazione.

Nella trasformazione omogenea regressiva, inoltre, l'organo amministrativo deve redigere una relazione che illustri le motivazioni e gli effetti della trasformazione. Tale

relazione deve rimanere depositata presso la sede sociale nei 30 giorni che precedono l'assemblea convocata per deliberare la trasformazione.

In tutti i casi di trasformazione, spetta il diritto di recesso ai soci che non hanno acconsentito alla trasformazione (vedi articoli 2437 e 2473, C.c.).

Il capitale sociale della società risultante dalla trasformazione deve contenere tutti gli elementi dell'attivo e del passivo della società trasformata, al loro valore attuale. Inoltre, gli elementi conferiti devono essere accompagnati da una perizia giurata di stima o, se trattasi di valori mobiliari o strumenti del mercato monetario, devono essere valutati al loro *fair value* (con bilancio sottoposto a revisione legale e parere positivo del revisore) o accompagnati da una perizia (non necessariamente di giurata) redatta da un terzo indipendente.

Quanto al rapporto di cambio, a ogni socio deve essere assicurata una partecipazione agli utili proporzionale alla partecipazione che deteneva in precedenza ovvero *“ognuno ha diritto all'assegnazione di un numero di azioni o quote proporzionali alle sua partecipazione”* (articolo 2500-quater e 2500-sexies, C.c.). Nel caso particolare del socio d'opera, riscontrabile nelle società a responsabilità limitata (nelle società per azioni o in accomandita per azioni non è consentito, salvo il caso di una società tra professionisti in cui il socio non professionista è paragonabile al socio d'opera), il valore della partecipazione ovvero il numero di azioni spettanti al socio è proporzionale alla partecipazione che l'atto costitutivo gli riconosceva precedentemente alla trasformazione.

LA RESPONSABILITA' DEL SOCIO NELLA TRASFORMAZIONE

La responsabilità dei soci, tema di assoluta importanza, è legata al tipo di trasformazione che si vuole adoperare.

Nella trasformazione omogenea regressiva, i soci che assumono la responsabilità illimitata rispondono illimitatamente anche per le obbligazioni sociali sorte anteriormente alla trasformazione. Qui si spiega il motivo per cui, ai soci che acquisiscono la responsabilità illimitata, è richiesto il consenso alla trasformazione.

Nella trasformazione omogenea progressiva, i soci mantengono la responsabilità illimitata per tutte le obbligazioni sorte antecedentemente la trasformazione. Tuttavia, il socio che con la trasformazione acquisisce la responsabilità limitata, può chiedere ai creditori che detta limitazione di responsabilità venga estesa anche alle obbligazioni

sorte prima della trasformazione. Il consenso si presume se *“i creditori, ai quali la deliberazione di trasformazione sia stata comunicata per raccomandata o altri mezzi che garantiscano la prova dell’avvenuto ricevimento, non lo hanno espressamente negato nel termine di 60 giorni dal ricevimento della comunicazione”* (articolo 2500-quinquies, secondo paragrafo, C.c.). In ogni caso, il consenso dei creditori, avendo a oggetto la rinuncia alla garanzia dei patrimoni individuali, non incide sull’efficacia della trasformazione bensì solo sulla responsabilità dei soci per le obbligazioni sociali pregresse, trattandosi di consenso alla liberazione e non alla trasformazione.

La comunicazione della trasformazione può essere effettuata a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento ovvero a mezzo posta certificata (PEC) senza che siano necessarie particolari formalità sia per quanto concerne il contenuto della comunicazione stessa (purché si evinca in maniera circostanziata la deliberazione di trasformazione della società nonché l’intenzione dei soci di liberarsi dalla responsabilità illimitata) sia per quel che riguarda l’esercizio del dissenso da parte del creditore sociale che, purché espresso, non deve essere motivato. Come espresso dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 11994/2002, *“la disposizione di cui all’articolo 2500-quinquies deve essere interpretata nel senso che la predetta comunicazione non ha funzione di portare a conoscenza del socio destinatario l’intero contenuto della deliberazione di trasformazione, essendo, per converso, sufficiente che essa contenga la semplice notizia dell’avvenuta trasformazione ovvero il semplice richiamo degli estremi della delibera stessa, atteso che, sulla base di tale notizia, il socio destinatario è in condizione di tutelare i propri interessi manifestando il proprio dissenso alla liberazione dei soci illimitatamente responsabili”*.

Il diniego del creditore alla liberazione del socio dalla responsabilità illimitata deve essere espresso entro il termine perentorio di 60 giorni, decorso il quale in assenza di esplicita manifestazione di dissenso opera il c.d. “silenzio-assenso”, che libera il socio per le obbligazioni sociali sorte prima degli adempimenti previsti dell’articolo 2500, comma 3, C.c.

Per *“obbligazioni sorte prima degli adempimenti previsti dal terzo comma dell’articolo 2500, C.c.”* si intendono le obbligazioni nate anteriormente alla iscrizione, nel Registro delle Imprese, dell’ultimo degli adempimenti pubblicitari previsti per la trasformazione, ovvero dell’atto di trasformazione. Quindi, per esempio, possono essere incluse all’interno della responsabilità limitata del socio tutte quelle obbligazioni sociali sorte

dopo la delibera di trasformazione ma prima dell'iscrizione dell'atto di trasformazione nel R.I.

LA RECENTE SENTENZA DELLA CORTE DI CASSAZIONE

La recentissima sentenza della Corte di Cassazione n. 13772/2021 esamina nel dettaglio la responsabilità dei soci di una società a responsabilità limitata risultante da una trasformazione di una società di persone, nel dettaglio una società in nome collettivo.

I soci della S.n.c., tutti legali rappresentanti della società, concludono un preliminare di vendita con 3 persone fisiche promissarie acquirenti, avente ad oggetto un fabbricato industriale. I 3 acquirenti, dopo la firma del preliminare, si avvedono dell'esistenza di situazioni pregiudizievoli a carico del fabbricato oggetto del contratto di vendita e decidono di chiamare in causa i 3 soci, in nome della S.n.c.

Per contro, i 3 soci, che hanno deciso di trasformare la ex S.n.c. in S.r.l., si costituiscono in giudizio e decidono di opporsi esercitando il diritto di recesso dal preliminare e chiedendo, con ricorso ex articolo 702, C.p.c., la restituzione degli acconti già corrisposti e il pagamento del doppio della caparra versata.

Il Tribunale in primo grado accoglie le domande degli attori e condanna al pagamento delle pertinenti somme la S.r.l., in cui nel frattempo si era trasformata l'originaria S.n.c. e, contestualmente, i suoi soci illimitatamente responsabili.

La decisione trova conferma in appello, ritenendo il giudice del gravame che ai pagamenti in favore dei promissari acquirenti siano tenuti anche i *“soci illimitatamente responsabili della S.n.c. in solido con la società”*. Per quest'ultimo proposito, infatti, i giudici di appello avrebbero accertato che:

*“i promissari acquirenti non furono informati secondo il disposto dell'articolo 2500-
quiquies, cod. civ. a mezzo raccomandata a/r circa la trasformazione sociale, non
essendosi pertanto perfezionata la liberazione dei soci illimitatamente responsabili”*.
Inoltre, continuava la Corte, *“la circostanza che i creditori ben conoscessero l'avvenuta
trasformazione per avere effettuato i pagamenti successivi alla stessa in favore della
S.r.l. non rileva. Infatti, i creditori potrebbero avere pagato alla S.r.l. senza però avere
alcuna intenzione di liberare i soci della Snc”*.

Non essendo sufficienti altri strumenti diversi dalla raccomandata o dalla posta elettronica certificata, la Corte ha specificato che la mancanza di una comunicazione

ufficiale fra i soci della S.n.c. e i creditori sociali, in questo caso i promissari acquirenti del fabbricato, non ha permesso a quest'ultimi di venire a conoscenza della trasformazione. Infatti, concludeva la Corte, *“è pacifico che nessun tipo di comunicazione è stata inviata agli acquirenti e per questo non può assumere alcuna rilevanza il comportamento dei creditori successivo alla trasformazione, né i soci della S.n.c. possono ritenersi liberati per le obbligazioni assunte precedentemente alla stessa”*. Di fatto, il pagamento del preliminare, sebbene avvenuto dopo la trasformazione, non libera i soci dalla responsabilità illimitata, proprio in virtù della mancanza di una comunicazione ai creditori, a mezzo raccomandata o PEC, che avesse provato l'avvenuta ricezione della stessa.

GLI ASPETTI FISCALI DELLA TRASFORMAZIONE

Fiscalmente, l'operazione di trasformazione è neutrale ai sensi dell'articolo 170, TUIR. La trasformazione, infatti, *“non costituisce né realizzo né distribuzione delle plusvalenze e minusvalenze dei beni, comprese quelle relative alle rimanenze e il valore di avviamento”* (articolo 170, TUIR). In altre parole, l'operazione di trasformazione non genera componenti tassabili né deducibili ai sensi del TUIR e comporta, di fatto, l'adozione da parte del soggetto giuridico di una nuova veste societaria che non altera i diritti e gli obblighi sorti anteriormente alla trasformazione, così che l'ente trasformato non si estingue per rinascere in altra forma né dà luogo a un nuovo centro di imputazione di oggetti giuridici ma sopravvive alla vicenda modificativa senza soluzione di continuità.

Con l'operazione di trasformazione, i beni che costituiscono il patrimonio della società *trasformanda* vengono valutati al loro valore attuale (o valore corrente di mercato). Tale valore può essere maggiore o minore rispetto al loro valore contabile. Ecco perché si parla di rettifiche di trasformazione, conto di patrimonio netto che accoglie tutte le differenze di valore dei beni rispetto al loro valore contabile. Tali rettifiche possono essere imputate al valore corrente dei beni e, per la differenza, ad avviamento. Tuttavia, il valore fiscalmente rilevante delle immobilizzazioni risulta essere quello ante-trasformazione, sicché le eventuali quote di ammortamento eccedenti devono essere riprese fiscalmente.

Il TUIR concede la possibilità, alla società risultante dalla trasformazione, di riconoscere fiscalmente il maggior valore dei beni attribuito in sede di perizia. A tal fine, è necessario asseverare il disavanzo di trasformazione che si è generato a seguito dell'operazione. L'imposta sostitutiva, applicata nella misura del 12% e rateizzabile in 3 rate annuali di

pari importo (salvo applicazione di interessi), permette così di riconoscere anche fiscalmente il maggior valore dei beni, a partire dal medesimo anno in cui avviene l'operazione di trasformazione. In questo modo, la società potrà dedurre dal reddito le quote di ammortamento che risulteranno dal maggior valore contabile e fiscale attribuito ai beni, senza dover rilevare, come accade normalmente, la ripresa in aumento.

Nella trasformazione di una società soggetta all'imposta di cui al Titolo II del TUIR (per intenderci, una S.r.l.) in una società di persone, il reddito compreso tra l'inizio del periodo di imposta e la data antecedente a quella di iscrizione dell'atto di trasformazione è determinato secondo le disposizioni applicabili ante-trasformazione, mentre il reddito prodotto dopo la trasformazione, segue le regole applicabili alla nuova tipologia societaria.

Distinguiamo, perciò, due periodi di imposta: il primo compreso fra il 01.01.n (per i soggetti solari) e la data antecedente quella di iscrizione dell'atto di trasformazione, e il secondo compreso fra la data di iscrizione dell'atto di trasformazione e il termine del periodo di imposta, ovvero il 31.12.n. Considerando, ad esempio, una società il cui atto di trasformazione viene iscritto nel Registro delle Imprese il 10.05.n, i periodi di imposta saranno così suddivisi: il primo dal 01.01.n al 09.05.n e il secondo dal 10.05.n al 31.12.n.

Anche la Circolare 49/E/2004, Agenzia Entrate, aveva chiarito che *"il giorno a partire dal quale decorrono gli effetti dell'operazione deve essere incluso nel primo periodo post trasformazione"*. Inoltre, con la Risoluzione 203/E/2002, Agenzia Entrate, era stato ampiamente chiarito che *"l'esigenza di frazionare il periodo d'imposta nel corso del quale si attua l'operazione di cui è questione, trova la sua ratio nel voler il Legislatore impedire che la trasformazione possa consentire alla società di scegliere, in un momento successivo alla produzione del reddito, la forma di tassazione in concreto più conveniente"*.

Quanto alle riserve, occorre distinguere:

- quelle sorte prima della trasformazione di una società non soggetta ad Ires in una società soggetta a tale imposta (quindi, p.e., trasformazione di una S.n.c. in S.r.l.), che non concorrono a formare il reddito dei soci, se ricostituite; nel caso in cui non vengano preliminarmente ricostituite, concorrono alla formazione del reddito dei soci, con le regole previste dagli articoli 85 e seguenti del TUIR;

- quelle sorte prima della trasformazione di una società soggetta a Ires in una società non soggetta a tale imposta (p.e., trasformazione di una S.r.l. in una S.n.c.), le quali, se ricostituite, concorrono alla formazione del reddito del socio (salvo utilizzo per copertura perdite) nell'esercizio in cui vengono utilizzate o distribuite, mentre, se non ricostituite, concorrono alla formazione del reddito del socio nel periodo d'imposta successivo alla trasformazione.

Quanto alle perdite fiscali, occorre ribadire che quelle riferite a società di capitali trasformate in società di persone rimangono all'interno della sfera del reddito d'impresa, quindi, possono essere dedotte dal reddito conseguito nell'esercizio e in quello degli esercizi successivi per un ammontare massimo pari all'80% del reddito d'impresa e per l'intero importo che trova capienza in essi. Se le perdite sono riferite ai primi 3 periodi d'imposta, esse possono essere dedotte dal reddito dell'esercizio e in quello degli esercizi successivi per l'intero importo che trova capienza in essi (deduzione integrale al 100%). In questi casi, come stabilito dagli articoli 5 e 8, TUIR, le perdite sono imputate ai soci in proporzione alla loro quota di partecipazione agli utili.

Nell'ambito delle trasformazioni progressive, invece, le perdite formatesi in capo alla società di persone non possono essere trasferite alla società di capitali risultante dall'operazione, in quanto già imputate a titolo definitivo ai soci, ma potranno essere utilizzate dai soci solo se e nella misura in cui continuano a essere titolari, per altre attività dagli stessi esercitate anche in forma collettiva, di redditi di impresa (Risoluzione n. 60/E/2005).

L'Approfondimento – 3

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di settembre

di Francesco Burzacchi

PREMESSA

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

INTERPELLO N. 581 DEL 08/09/2021 – RESTITUZIONE INDEBITO CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO DI CUI ALL'ARTICOLO 1, D.L. 22 MARZO 2021, N. 41

Tramite il presente interpello, l'istante dichiara di aver presentato l'istanza a fondo perduto di cui all'art. 1, D.L. 22 marzo 2021, n. 41 Decreto Sostegni e che questa è stata accolta ed il relativo importo accreditato il 27 aprile 2021. Con circolare n. 5/E del 14 maggio 2021, l'istante dichiara di aver appreso come il valore derivante dall'estromissione dell'immobile strumentale dai beni dell'impresa, anche se incluso nel campo di applicazione dell'IVA, non sia riconducibile alla nozione di fatturato di cui al co. 4, dell'art. 1 del Decreto Sostegni con la conseguenza che, tale valore non dovesse essere incluso nel calcolo del fatturato del 2019. Resosi conto a posteriori dell'errore commesso, l'istante, intendendo restituire quanto indebitamente percepito con l'aggiunta dei relativi interessi, chiede di sapere se siano dovute anche le sanzioni previste dalla norma in caso di indebita percezione del contributo. L'Agenzia delle Entrate ricorda come si faccia riferimento all'art. 25, co. da 9 a 14 del D.L. n. 34 del 2020 per le modalità di erogazione del contributo, per il regime sanzionatorio e per le attività di controllo. Con riguardo al co. 12 dell'art. 25, è disposto che, "qualora il contributo sia in tutto o in parte non spettante, anche a seguito del mancato superamento della verifica antimafia, l'Agenzia delle Entrate recupera il contributo non spettante irrogando le sanzioni in misura corrispondente a quelle previste dall'art 13, co. 5, del D.Lgs 18 dicembre 1997, n. 471, applicando gli interessi dovuti ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602..". Con la circolare n. 25/E del 2020, nel commentare i casi di errata percezione del contributo di cui all'ar. 25 del D.L. n. 34/2020, è stato chiarito come non si applichino le

sanzioni quando la violazione dipende da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria anche nei casi in cui il contribuente abbia già fruito del contributo. L'Agenzia delle Entrate, sulla base di quanto premesso, nel presupposto che l'errore commesso dall'istante che ha comportato l'erronea percezione del contributo a fondo perduto, sia solo quello di aver inserito nel calcolo del fatturato medio mensile il valore di un bene immobile estromesso/assegnato a se medesimo. Considerato che i chiarimenti in proposito sono stati resi solo aver già percepito il contributo, è dell'avviso che in applicazione dell'art. 10 dello Statuto del Contribuente, l'istante possa restituire il contributo comprensivo degli interessi senza dover corrispondere le sanzioni.

INTERPELLO N. 584 DEL 14/09/2021 – MANCATO ESERCIZIO DELL'ATTIVITA' E SPETTANZA AL RIMBORSO DELL'IVA

La società istante rappresenta di avere sottoscritto a luglio 2018, quale conduttore, un contratto di locazione di un immobile a uso alberghiero. Il contratto sottoscritto prevede delle clausole sospensive alla sua esecuzione, una delle quali relativa alla preventiva ristrutturazione e riqualificazione dello stesso albergo. A seguito del mancato rispetto del termine di consegna dell'immobile e delle proroghe concesse dall'istante, ad aprile 2020 l'istante ha agito per la risoluzione del contratto e a giugno 2020 ha ottenuto il rimborso da parte della banca di 1 milione di euro a titolo di garanzia sul medesimo importo corrisposto per l'esecuzione dei lavori. Da quanto accaduto ne è conseguita l'impossibilità per l'istante di avviare l'attività alberghiera presso l'immobile oggetto del contratto di locazione e con eventuale intenzione di procedere alla liquidazione della propria società. Date le premesse, la società istante, non avendo mai iniziato la propria attività, chiede di sapere se l'eccedenza di IVA a credito maturata di circa euro 240 mila, connessa in grossa parte al versamento del sopra descritto milione di euro, possa essere chiesta a rimborso ai sensi dell'art. 30 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. L'Agenzia delle Entrate ricorda come il diritto alla detrazione sorge e può essere esercitato "...fin dal momento dell'acquisizione dei beni e dei servizi, anche ammortizzabili. ": ciò significa che il contribuente non deve attendere l'effettiva utilizzazione dei beni e dei servizi nella propria attività per stabilire se gli spetta e in quali termini il diritto alla detrazione, essendo a tal fine sufficiente che i beni ed i servizi siano destinati a essere utilizzati in operazioni che danno diritto alla detrazione. Ovviamente si rende necessario che vi sia una

oggettiva destinazione dei beni acquistati rispetto all'attività concretamente esercitata dal contribuente. Con riguardo al caso prospettato, l'Agenzia delle Entrate ritiene sussistente il diritto al rimborso dell'eccedenza dell'IVA assolta ed effettivamente dovuta sugli acquisti propedeutici all'avvio della dichiarata attività alberghiera a patto che l'istante non ne abbia ottenuto la restituzione da parte del contraente, anche per effetto dell'escussione della garanzia bancaria.

INTERPELLO N. 595 DEL 16/09/2021 – BONUS FACCIATE PER EDIFICIO VISIBILE DAL MARE

Tramite il presente interpello, l'istante illustra voler realizzare dei lavori finalizzati al recupero dell'involucro esterno di un fabbricato ad uso residenziale che rientra all'interno della fascia B. La facciata del fabbricato però, non risulta visibile da vie, strade o suoli pubblici ma solamente dal mare in quanto l'edificio è situato in prossimità della costa. Date le premesse, l'istante chiede di sapere se sia possibile usufruire del bonus facciate pur affacciandosi l'edificio sul mare. L'Agenzia delle Entrate ricorda come l'art. 1, co. da 219 a 224, della L. 27 dicembre 2019, n. 160 preveda una detrazione del 90 per cento delle spese documentate sostenute negli 2020 e 2021 per interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in zona A o B, ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444. Gli interventi devono essere finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna e devono essere realizzati esclusivamente sulle "strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi". La detrazione non spetta, invece, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio, fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico. Nel caso prospettato dall'istante in cui la facciata del fabbricato non risulta visibile da vie, strade o suoli pubblici, l'Agenzia delle Entrate ammette la possibilità di fruire delle agevolazioni fiscali in commento perché appunto, tale situazione, non ricade nelle esclusioni contenute nella circolare 14 febbraio 2020, n. 2/E, riguardanti lavori su facciate interne di un edificio o su superfici confinanti con spazi interni.

INTERPELLO N. 598 DEL 16/09/2021 – SUPERBONUS E INTERVENTI ANTISISMICI SU FABBRICATO SITUATO IN UN CENTRO STORICO

Il condominio istante intende effettuare interventi antisismici finalizzati al consolidamento statico del fabbricato situato in un centro storico. L'istante inoltre illustra che tali interventi sono inquadrabili nella disciplina di cui all'art. 16- bis lett. i) del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 in quanto finalizzati all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica e al miglioramento sismico. L'istante chiede chiarimenti circa i criteri per l'individuazione delle zone sismiche e circa l'ammontare dei limiti di spesa agevolabile riferibili all'intero edificio. L'Agenzia delle Entrate, in relazione al quesito concernente la classificazione dei territori in base al rischio sismico, rimanda alla consultazione del sito del Dipartimento della Protezione Civile. Per quanto invece concerne il limite di spesa ammesso alla detrazione, l'Agenzia delle Entrate chiarisce come nel caso di interventi realizzati su parti comuni di edifici, il calcolo debba essere fatto in funzione del numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio: come chiarito anche nella circolare n. 24/E del 2020, l'ammontare di spesa così individuato costituisce il limite agevolabile riferito all'intero edificio e non alle singole unità che lo compongono. Ogni condomino, potrà calcolare la detrazione in funzione della spesa a lui imputata sulla base dei millesimi di proprietà o sulla base di differenti criteri. Il limite massimo di spesa per gli interventi antisismici è determinato nella misura di euro 96.000 moltiplicato per numero delle unità di cui si compone l'edificio.

INTERPELLO N. 600 DEL 16/09/2021 – STP E CREDITI D'IMPOSTA PER BENI STRUMENTALI

L'istante, inquadrabile quale società tra professionisti, illustra di avere ad oggetto della propria attività l'erogazione di servizi socio sanitari per la branca odontoiatrica, svolti esclusivamente per il tramite dei soci persone fisiche, entrambe in possesso dei titoli abilitanti per l'esercizio della professione odontoiatrica. La società istante ha intenzione di realizzare un programma di un investimento finalizzati all'acquisto di apparecchiature e macchinari odontoiatrici ad alto contenuto tecnologico, alcuni dei quali aventi le caratteristiche di cui all'allegato A della L. 11 dicembre 2016, n. 232. Valutando la possibilità di accedere al credito d'imposta per i beni materiali Industria 4.0 e al credito d'imposta per gli investimenti effettuati nel Mezzogiorno, la società istante chiede

chiarimenti circa la natura del proprio reddito prodotto e precisamente se inquadrabile quale reddito d'impresa o professionale. L'Agenzia delle Entrate ricorda come le S.T.P. possono essere costituite ricorrendo sia ai tipi societari delle società di persone, sia a quelli delle società di capitali ovvero anche al tipo della società cooperativa. Le società professionali non costituiscono pertanto un genere autonomo con causa propria ma appartengono alle società tipiche disciplinate dai titoli V e VI del libro V del codice civile e, pertanto, sono soggette alla disciplina legale del modello societario prescelto. Conseguentemente, ai fini della qualificazione del reddito prodotto dalle S.T.P., non assume alcuna rilevanza l'esercizio dell'attività professionale ma, assume rilevanza, la veste giuridica con la quale si opera.

INTERPELLO N. 609 DEL 17/09/2021 – SUPERBONUS E INTERVENTI “TRAINANTI” E “TRAINATI” SU EDIFICIO CONDOMINIALE

Il condominio istante illustra di essere composto da 343 unità immobiliari con categoria catastale A/3, F/3, A/10, D/1 e con ben oltre il 75 per cento della superficie delle unità immobiliari destinate ad abitazione. Tra le unità immobiliari descritte, quelle censite nella categoria catastale F/3 e pertanto in corso di costruzione, si trovano allo stato di "grezzo avanzato", non ultimate, mancanti delle finiture ovvero prive di rivestimento dei pavimenti in ceramica/legno, porte interne, sanitari e rubinetterie. Il condominio istante intende realizzare interventi condominiali finalizzati al miglioramento energetico, all'installazione di un impianto fotovoltaico, all'installazione di batterie di accumulo, all'installazione di infrastrutture per la predisposizione e l'alimentazione di n. 100 colonnine per la ricarica di veicoli elettrici nel locale autorimesse condominiale al fine di perseguire il doppio salto di classe energetica dell'intero condominio. Sempre il condominio istante illustra come anche in condòmini intenderebbero realizzare sulle singole unità immobiliari interventi "trainati" di installazione di schermature solari e infissi per ogni unità immobiliare. Date le presse il condominio istante chiede di sapere se nella quantificazione della spesa massima ammissibile agevolabile, ai sensi dell'art. 119 e 121 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34, possano essere conteggiate anche le unità immobiliari in corso di costruzione di categoria catastale F/3. L'agenzia delle Entrate, rispondendo al condominio istante, chiarisce nel caso in esame come le unità immobiliari iscritte nel Catasto Fabbricati con la categoria F/3 e pertanto unità in corso di costruzione, non sono definibili quali unità "esistenti" di natura residenziale, essendo ancora in corso di costruzione. Nello specifico,

con la circolare n. 9/T del 26 novembre 2001, l'Agenzia del Territorio ha precisato che l'attribuzione della categoria castale F/3 è da ascrivere esclusivamente a categorie fittizie, ossia " quelle che, pur non previste nel quadro generale delle categorie, sono state necessariamente introdotte per poter permettere la presentazione in Catasto di unità particolari (lastrici solari, corti urbane, unità in via di costruzione ecc..) con la procedura informatica di aggiornamento Docfa", in quanto trattasi di categoria provvisoria. Ne consegue che la fruizione del Superbonus, è preclusa per interventi eseguiti su unità immobiliari F/3, in quanto trattasi di unità in via di costruzione e non di unità immobiliari "esistenti".

INTERPELLO N. 618 DEL 20/09/2021 – DETASSAZIONE DEI CONTRIBUTI E DELLE INDENNITÀ COVID-19

L'istante, titolare della ditta individuale, ha presentato un interpello al fine di conoscere quale sia il corretto comportamento da tenere, in sede dichiarativa e d'imposizione fiscale, delle indennità Covid-19 erogate a livello statale e regionale a causa dell'emergenza pandemica. L'istante dichiara di aver beneficiato nel corso del 2020, del contributo a fondo perduto Agenzia Entrate, ex articolo 25 D.L. 34/2020, del Bonus Inps ex art. 28, D.L. 18/2020, del contributo a fondo perduto finalizzato a sostenere le MPMI nell'attivazione di operazioni finanziarie connesse ad esigenze di liquidità, del contributo a fondo perduto per un bando finalizzato allo sviluppo della piattaforma e-commerce erogato dall'Unione Regionale delle Camere di Commercio Industria Artigianato Agricoltura, del credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda, ex art. 27-28, D.L. n. 34/2020, del credito d'imposta sulle commissioni del POS, ex art. 22, D.L. n. 124/2019. L'Agenzia delle Entrate ritiene che, in linea di principio, i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, rientrino nell'ambito oggettivo di applicazione dell'art. 10-bis del D.L. n. 137 del 2020. Per quanto invece attiene all'indicazione nel modello dichiarativo sono forniti il codice 20 per il contributo a fondo perduto per i soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica Covid-19 di cui all'art. 25, D.L. n. 34/2020, il codice 60 per il credito d'imposta sui canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'art. 28, D.L. n. 34/2020, il codice 58 per il credito d'imposta sulle commissioni per pagamenti elettronici di cui all'art. 22, D.L. n. 124/2019: il quesito posto dall'istante deve ritenersi inammissibile per assenza del dubbio

interpretativo. Per quanto concerne gli ulteriori sussidi menzionati dall'istante, l'Agenzia delle Entrate chiarisce come non occorra fornire alcuna indicazione degli importi, per i contribuenti esercenti impresa, arte o professione, sia nei quadri di determinazione del reddito d'impresa, sia nei quadri di lavoro autonomo sia del modello Redditi, sia del modello Irap. Niente compilazione, inoltre, del prospetto aiuti di Stato contenuto nei modelli con i codici aiuto 24 e 8 rispettivamente per Redditi e Irap.

INTERPELLO N. 626 DEL 27/09/2021 – TRATTAMENTO FISCALE DEL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE PERCEPITO DA UN SOGGETTO NON RESIDENTE CHE SVOLGE ATTIVITÀ LAVORATIVA IN ITALIA IN SMART WORKING

L'istante cittadina italiana iscritta all'AIRE, illustra di essere dipendente di una società lussemburghese ma di aver svolto la propria attività lavorativa in Italia da marzo 2020 sino alla data di presentazione dell'interpello, lavorando in smart working a causa della pandemia conseguente al Covid-19. Date le premesse, l'istante chiede chiarimenti in merito al regime fiscale applicabile al reddito di lavoro dipendente percepito nell'anno d'imposta 2020. Con riferimento al caso in esame, l'Agenzia delle Entrate richiama la Convenzione stipulata in Lussemburgo il 3 giugno 1981 e ratificata con L. 14 agosto 1982, n. 747 per evitare le doppie imposizioni tra l'Italia e il Granducato di Lussemburgo. L'art. 15 della citata Convenzione prevede, al paragrafo 1, che i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un'attività dipendente, sono imponibili soltanto in detto Stato a meno che tale attività non venga svolta nell'altro Stato contraente. Inoltre, in base al combinato disposto dell'art. 15 della Convenzione e dell'art. 23 del Tuir, l'Agenzia delle Entrate ritiene che il reddito percepito dall'istante per l'attività di lavoro dipendente svolta in Italia nel 2020, rilevi fiscalmente anche in Italia, ai sensi degli art. 49 e 51, co. da 1 a 8 del Tuir.

INTERPELLO N. 634 DEL 30/09/2021 – AGEVOLAZIONE PRIMA CASA

L'istante fa presente di aver acquistato in regime di comunione legale insieme al coniuge, un'abitazione con le agevolazioni prima casa. Successivamente è stata omologata la separazione consensuale tra i coniugi, nel cui contesto è stato stabilito che la casa

familiare rimanesse in uso al marito fino al 2026. Nel 2020 l'istante dichiara di aver acquistato una nuova abitazione, adibita a residenza propria e dei propri figli chiedendo di poter beneficiare delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa e contestualmente assumendo l'impegno di alienare la propria quota della casa ex coniugale entro il termine di un anno così come previsto dal co. 4-bis, della Nota II-bis, all'art. 1, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131. Avendo l'istante appreso che l'ex coniuge non è intenzionato a riacquistare la metà della casa di sua proprietà e che la vendita a terzi entro il termine di un anno appare del tutto improbabile, chiede di sapere se, data la situazione descritta, siano comunque dovute le imposte di registro, ipotecarie e catastali nella misura ordinaria e la relativa sanzione ai sensi del co. 4 della citata Nota. L'Agenzia delle Entrate conferma che la fattispecie rappresentata rientra a pieno titolo su quanto disposto dal co. 4-bis, della Nota II-bis, all'art. 1, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131. Riguardo ai termini per assolvere agli adempimenti previsti ai fini del mantenimento dei benefici prima casa, l'Agenzia delle Entrate ricorda, che, ai sensi dell'art. 3, co. 11-quinquies del D.L. 31 dicembre 2020, n. 183, convertito con modificazioni con la L. 26 febbraio 2021, n. 21, il periodo di sospensione dei termini per l'agevolazione prima casa è stato prorogato al 31 dicembre 2021: pertanto, per gli acquisti avvenuti tra il 23 febbraio 2020 e il 31 dicembre 2021, i termini inizieranno a decorrere dal 1° gennaio 2022.

Le prossime scadenze



16 ottobre 2021

VERSAMENTO RITENUTE

Termine per versare delle ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

MODELLO REDDITI 2021

I contribuenti titolari di partita Iva che hanno scelto di rateizzare le imposte e i contributi dovuti, devono versare entro oggi la relativa rata, con gli interessi.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

SOSPENSIONE VERSAMENTO PER COVID

Versamento della 10^a rata (di massimo 24) del 50% degli importi sospesi da marzo a maggio 2020 previsti dal D.L. 34/2020 e D.L. 104/2020.

25 ottobre 2021

ELENCHI INTRASTAT

Termine per presentare telematicamente gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente o al trimestre precedente.

30 ottobre 2021

CONTRATTI DI LOCAZIONE

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

31 ottobre 2021

MODELLO 770

Termine per trasmettere in via telematica, in via diretta o mediante intermediari, la dichiarazione dei sostituti d'imposta.

MODELLO REDDITI 2021

Termine per i soggetti non titolari di partita Iva, che hanno scelto di rateizzare le imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi devono effettuare i relativi versamenti.

ESTEROMETRO

Termine di presentazione telematica della comunicazione che contiene i dati delle operazioni transfrontaliere rese o ricevute nel trimestre precedente.

ROTTAMAZIONE-TER

Termine per versare la rata in scadenza il 30.11.2020.

AUTOTRASPORTATORI

Termine per le imprese di autotrasporto per presentare la richiesta di rimborso delle accise sui consumi di gasolio effettuati nel 3° trimestre 2021.

BONUS PUBBLICITA'

Termine per presentare la comunicazione di accesso al beneficio con riguardo all'anno 2021.
