

Edizione di martedì 19 novembre 2013

ADEMPIMENTI

[Finanziamenti ripetuti: come compilare il modello?](#)

di **Fabio Garrini**

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Compensi all'amministratore unico di Srl](#)

di **Federica Furlani, Sergio Pellegrino**

IMPOSTE SUL REDDITO

[?Valida la perizia successiva alla vendita del terreno](#)

di **Luigi Scappini**

IMPOSTE SUL REDDITO

[Redditi esteri di lavoro dipendente al test credito di imposta](#)

di **Nicola Fasano**

ENTI NON COMMERCIALI

[Nessuna interposizione fittizia tra l'ente sportivo e la immobiliare proprietaria dell'impianto](#)

di **Luca Caramaschi**

ADEMPIMENTI

Finanziamenti ripetuti: come compilare il modello?

di **Fabio Garrini**

Le **complicazioni sostanziali** che interessano la scelta delle informazioni da indicare all'interno della **comunicazione dei finanziamenti** da rendere il prossimo 12 dicembre 2013 si uniscono a **problematiche più prettamente operative** – ma comunque non trascurabili – riguardanti le materiali modalità di compilazione del modello. Infatti, malgrado il provvedimento del 2 agosto scorso abbia approvato lo schema di modello e le relative specifiche tecniche, ad **oggi mancano le istruzioni operative**, per cui occorre cercare di trovare possibili soluzioni sulla base di quanto al momento a disposizione.

La data del finanziamento

Una delle informazioni da indicare nel modello di comunicazione è la **data** nella quale è avvenuta l'operazione da monitorare (campo denominato "*data del finanziamento e della capitalizzazione*").

Anzi, a ben vedere, per la comunicazione degli apporti i dati richiesti sono davvero ridotti al minimo: generalità del socio finanziatore (o familiare dell'imprenditore), ammontare dell'apporto (distinto tra finanziamento e capitalizzazione, rispettivamente da indicare ai campi BG10 colonna 1 e colonna 2) e, appunto, la data nella quale il socio ha materialmente trasferito i fondi a favore della società (o impresa), dato da indicare **nel campo BG3 colonna 1**.

L'Agenzia pare quindi attribuire un significato non trascurabile al momento in cui è materialmente avvenuto tale apporto, forse perché utile nella ricostruzione dell'ammontare annuo di investimenti del socio, magari per **interpretare in maniera più precisa le movimentazione sul suo conto corrente**. Non si deve infatti trascurare il fatto che la comunicazione ha quale specifico obiettivo quello di raccogliere dati per un **futuro redditometro** che potrà essere proposto nei confronti del socio.

Finanziamenti ripetuti

Ciò posto, non si può nascondere come tale richiesta potrebbe, in alcune situazioni, tradursi in un **aggravio di non poco conto** per la società chiamata alla compilazione del modello.

Si pensi al caso più semplice, di due distinti apporti oltre soglia effettuati nel corso del 2012 da parte di un socio: questa situazione, in base alle osservazioni proposte sullo schema del provvedimento, comporterebbe la necessità di compilare due comunicazioni o, per meglio dire, **due moduli**, visto che dallo schema del modello risulta che quella in oggetto sia una comunicazione modulare (quindi un unico frontespizio e più moduli da allegare, uno per ciascuno dei due apporti menzionati nell'esempio).

Non pare però una eventualità tanto remota quella per cui i soci effettuano **apporti ripetuti nel corso dell'anno**. Si pensi al caso di 4 soci che hanno realizzato un investimento (spesso immobiliare) per il tramite di una società per cui oggi si trovano a dover rifondere un finanziamento bancario e, per dare alla società la provvista necessaria a pagare la rata si mutuo mensile, effettuano **mensilmente un apporto** di pari ammontare, ripartito per 4. Si tratta di monitorare ben 48 apporti (12 per ciascuno dei 4 soci), quindi compilare 48 moduli.

Situazione poi non così dissimile da quella che interessa una società dove i soci effettuano ripetuti apporti nel corso dell'anno per far fronte alle **esigenze di cassa** in una situazione di manifesta illiquidità. Anche in questo caso va censito separatamente ciascuno degli apporti?

La risposta, purtroppo, interpretando il dato letterale del provvedimento, dovrebbe essere positiva.

Viene però da chiedersi se non sia possibile una **soluzione più "interpretata"**, che consenta di **indicare cumulativamente** gli apporti di ciascun socio effettuati nel corso dell'anno; in fin dei conti, a ben vedere, il dato utile per l'Amministrazione Finanziaria (almeno in prima battuta) è l'ammontare annuo complessivo degli apporti che può costituire un utile strumento per **la selezione delle posizioni** sulle quali concentrare l'attenzione; al contrario, la data in cui è avvenuto ciascun singolo apporto, pare tutto sommano un dato marginale (perlomeno in fase di selezione delle posizioni) tale da non giustificare un aggravio di questo tipo in relazione agli adempimenti della massa dei contribuenti.

Peraltro, in tal senso depone anche una apertura che venne data per lo spesometro 2010, in relazione al quale venne affermato che le operazioni derivanti da contratti a corrispettivi periodici potevano essere indicate in una riga del tracciato record ponendo come data dell'operazione la data di registrazione dell'ultima operazioni resa o ricevuta nell'anno di riferimento.

Potrebbe essere interessante sfruttare una simile interpretazione anche nella presente comunicazione, **assommando in un unico modulo** tutti i finanziamenti effettuati da parte del medesimo socio, indicando **quale "data del finanziamento o della capitalizzazione" quella relativa all'ultimo apporto** (per ciascuna categoria) operato nel corso del periodo d'imposta (2012 nel caso di questa comunicazione).

Si tratterebbe, in alcuni casi, di una interessante semplificazione che oggi, purtroppo, **non risulta avallata da nessun passaggio del provvedimento**. Non resta che auspicare una interpretazione in tal senso da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Compensi all'amministratore unico di Srl

di **Federica Furlani, Sergio Pellegrino**

La Corte di Cassazione con l'[ordinanza n. 25572 depositata il 14 novembre 2013](#), ha affrontato il tema della **deducibilità dei compensi corrisposti all'amministratore unico di Srl** e della **sindacabilità da parte dell'Amministrazione finanziaria del loro importo**, con una pronuncia che appare davvero poco convincente.

Con riferimento alla prima questione, l'ordinanza in commento esclude la deducibilità dal reddito di impresa del compenso all'**amministratore unico** di una società a responsabilità limitata, sulla base della considerazione che la posizione di quest'ultimo è **equiparabile**, sotto il profilo giuridico, a quella dell'**imprenditore**, non essendo riscontrabile, in relazione alla sua attività gestoria, la formazione di una volontà imprenditoriale distinta da quella della società, e non ricorrendo quindi l'assoggettamento all'altrui potere direttivo, di controllo e disciplinare, che costituisce il requisito tipico della subordinazione.

A favore della stessa tesi la Cassazione si era già espressa con le **sentenze n. 21155 del 31 ottobre 2005** e **n. 24188 del 13 novembre 2006**.

La questione circa l'indeducibilità delle somme corrisposte a titolo di compenso per l'amministratore della società di capitali, equiparato appunto all'imprenditore, nasce dal "**vecchio**" **art. 62 del Tuir**, in vigore fino al 31 dicembre 2003, che limitava la deducibilità delle spese per prestazioni di lavoro a quelle sostenute per quello dipendente e per compensi spettanti agli amministratori di società di persone.

Tuttavia è bene precisare che a seguito delle modifiche apportate al Tuir dal D. Lgs. 344/2003, in vigore dal 1° gennaio 2004, il **nuovo art. 95** prevede esplicitamente che i **compensi erogati agli amministratori di società di capitali**, o meglio di società o enti di cui all'art. 73 comma 1 del Tuir, sono deducibili secondo il principio di cassa. Tale disposizione si rende inoltre applicabile anche agli amministratori di società di persone, in virtù del rinvio contenuto nell'art. 56 comma 1 del Tuir.

Di conseguenza il principio di indeducibilità dei compensi agli amministratori di società di capitali, sancito dalla sentenza in commento, non può essere applicato nell'ambito dell'attuale normativa (e quindi a decorrere dal 1.1.2004), come conferma *a contrariis* l'ordinanza: "*Del resto il fatto che la deducibilità del compenso all'amministratore ormai possa essere eccepita anche con riferimento alle società di capitali, non cambia affatto il quadro complessivo della fattispecie in*

esame, dal momento che si tratta di innovazione, introdotta all'art. 95 Dpr 917/86 dall'art. 6, comma 6 D.Lgs. 247/05, ed entrata in vigore soltanto l'1.1.2004, giusta il disposto del comma 13, senza possibilità quindi di efficacia retroattiva".

La senenza affronta poi l'annosa questione circa la **congruità del compenso**: può l'Amministrazione finanziaria **sindacare l'importo del compenso** corrisposto dalla società all'Amministratore, se sproporzionato, ovvero eccessivamente elevato?

La fissazione dell'entità del compenso, come è noto, è una decisione che spetta all'**Assemblea dei soci** (art. 2364 Cod. Civ.), salva l'ipotesi di amministratori investiti di particolari caratteristiche per i quali la misura del compenso, salva diversa indicazione statutaria, sia stabilita dall'organo amministrativo (art. 2389, comma 3, Cod. Civ.).

Dal 2000 (con la sentenza n. 12813) ad oggi la Cassazione si è espressa diverse volte sull'entità dei compensi, **vuoi in alcuni casi a favore della "sindacabilità"** degli stessi in nome del principio di inerenza dei costi fissato dall'art. 109 comma 5 del Tuir (sentenze n. 12813/2000, 10650/2001, 20748/2006, 21169/20089), **vuoi altre volte a favore dell'"insindacabilità"** (sentenze n. 21155/2005, 24957/2010).

L'ordinanza 25572 del 14 novembre scorso sposa la tesi che riconosce all'Amministrazione finanziaria il potere di *valutare la congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio* e nelle dichiarazioni, ancorché non risultino irregolarità nella tenuta delle scritture contabili o vizi negli atti giuridici di impresa.

*Ne consegue che la deducibilità dei compensi degli amministratori **non implica che gli uffici finanziari siano vincolati nella misura indicata in deliberazioni sociali** o contratti, competendo all'ufficio la verifica dell'attendibilità economica dei predetti dati.*

Sulle pagine di Euroconference NEWS abbiamo più volte denunciato come l'**incertezza nelle interpretazioni normative** su questioni così basilari sia estremamente deleteria per imprese e professionisti: questa pronuncia, purtroppo, non fa che confermare questa tendenza che sembra inevitabile.

IMPOSTE SUL REDDITO

?Valida la perizia successiva alla vendita del terreno

di **Luigi Scappini**

Con la recente **ordinanza n.23660 del 17 ottobre 2013** viene confermata la discrasia di interpretazione tra giurisprudenza di legittimità e Agenzia delle Entrate in merito al momento di effettuazione della **perizia giurata di stima** per la rivalutazione dei terreni ex L. n. 448/2001.

I supremi giudici, infatti, proseguendo nel **filone giurisprudenziale** apertosi con la [sentenza n. 30729 del 30 dicembre 2011](#), ritengono possa essere assunto quale valore iniziale ai fini della determinazione della plusvalenza di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b) Tuir (articolo 81 *ratione temporis*) *"in luogo del costo o del valore di acquisto, quello ... determinato sulla base di una perizia giurata anche se asseverata in data successiva alla stipulazione"* dell'atto di compravendita del terreno oggetto di rivalutazione.

La norma di riferimento, l'**articolo 7**, comma 1 della **Legge n. 448/2001**, mai modificata nel tempo, nonostante le quasi periodiche riproposizioni della stessa (forse sarebbe da ipotizzare una sua introduzione a sistema), da ultimo con Legge n. 218/2012 prevede che *"Agli effetti della determinazione delle **plusvalenze e minusvalenze** ... per i terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1° gennaio 2002 (data di riferimento nella versione *ratione temporis* applicabile n.d.A.), può essere assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il **valore** a tale data determinato sulla base di una **perizia giurata di stima** ... a condizione che il predetto valore sia assoggettato a un'**imposta sostitutiva**".*

In sede di prima interpretazione della norma, l'Agenzia delle Entrate, con la [circolare n. 15/E del 1° febbraio 2002](#) aveva affermato come la norma agevolativa poteva essere fruita, fermo restando gli ulteriori requisiti richiesti dalla norma, a condizione che le **plusvalenze** fossero realizzate **successivamente** alla **asseverazione** dell'atto di stima, mentre il pagamento della relativa imposta sostitutiva poteva seguire le scadenze ordinarie.

Esemplifichiamo prendendo a riferimento i termini di cui all'ultima norma agevolativa: il signor Rossi possedeva un terreno al 1° gennaio 2013. In data 30 maggio procede alla cessione del suddetto terreno. Per poter utilizzare la norma agevolativa la perizia di stima doveva essere asseverata entro e non oltre il 29 maggio 2013, fermo restando la possibilità di procedere all'assolvimento delle relative imposte sostitutive dovute (in unica rata o in rate costanti come previsto dalla norma) entro il successivo 30 giugno 2013 (1° luglio cadendo il 30 di domenica). In caso di **cessione anteriormente** alla redazione ed al giuramento della **perizia** le plusvalenze devono essere determinate secondo i **criteri ordinari** di cui all'articolo

68 Tuir “*non risultando conforme alla ratio della norma la redazione di valutazioni giurate su beni di cui si è ceduta la titolarità.*”.

Tale impostazione è stata successivamente confermata con la [circolare n. 47/E del 24 ottobre 2011](#) ove l'Agenzia delle Entrate, a giustificazione della propria interpretazione precisa ulteriormente come l'impostazione derivi dal fatto che il **valore periziato** debba essere **indicato** nell'**atto di cessione**. Sul punto, però, si deve evidenziare come la **Corte di Cassazione** abbia avuto modo di segnalare che la norma **non** prevede nemmeno l'**allegazione** della perizia asseverata nell'atto di cessione (sentenza n. 20122 del 16 novembre 2012).

Da ultimo, in maniera ancora più esplicita, con la recente [circolare n. 1/E del 15 febbraio 2013](#) l'Agenzia ha confermato come il contribuente che intende usufruire nuovamente della rideterminazione del valore del terreno deve redigere la **perizia** giurata di stima nel **termine ultimo** individuato per il **versamento** delle relative **imposte** sostitutive “*ovvero entro la data di stipula dell'atto se la cessione avviene prima di tale termine*”.

Ebbene, la Corte di Cassazione, con l'**ordinanza n. 23660** del 17 ottobre 2013 ha smontato tale impostazione di prassi in maniera alquanto laconica ma al contempo incisiva affermando come sia possibile provvedere a **periziare** il valore anche in un **momento successivo** a quello di **cessione** del terreno “*attesa l'assenza di limitazioni poste dalla legge a tal proposito e l'irrelevanza di quanto invece previsto da atti normativi, come le circolari amministrative*”. In senso conforme, come anticipato, si erano espresse anche la sentenza n. 30729 del 30 dicembre 2011 e le ordinanze n. 22990 del 12 dicembre 2012 e n. 11062 del 9 maggio 2013.

Seguendo il dato letterale, effettivamente non si individua un termine prestabilito per l'asseverazione della perizia, inoltre, per quanto riguarda la **rilevanza** degli **atti amministrativi** quali le circolari e le risoluzioni dell'Agenzia delle entrate, la **giurisprudenza di legittimità** è sufficientemente consolidata nell'affermare come essi siano **atti non normativi** e quindi non rilevanti (*ex plurimis* sentenze n. 2359 del 31 gennaio 2013 e n. 23042 del 14 dicembre 2012).

In conclusione, aderendo al filone giurisprudenziale sopra individuato, si viene a creare **un'analogia con quanto previsto per la rivalutazione delle partecipazioni sociali**, ove la perizia è ammessa anche in un momento successivo a quello di cessione, ma limitamento all'ipotesi che il contribuente abbia optato per il “*regime della dichiarazione*”, come confermato con circolare n. 47/E del 5 giugno 2002 e dall'AIDC di Milano con circolare n. 7 del 31 marzo 2010.

IMPOSTE SUL REDDITO

Redditi esteri di lavoro dipendente al test credito di imposta

di **Nicola Fasano**

Per i redditi derivanti dallo svolgimento dell'**attività di lavoro dipendente all'estero**, i sostituti di imposta e i loro consulenti, avvicinandosi la fine dell'anno, si interrogano sulle nuove indicazioni dettate dall'Agenzia delle entrate con la [risoluzione n. 48/E dell'8 luglio scorso](#) in tema di calcolo del relativo **credito di imposta**. Come noto tale credito, ai sensi dell'art. 165, TUIR, deve determinarsi una volta che l'**imposta estera è divenuta "definitiva"**, a seconda dei casi, in sede di dichiarazione da parte del soggetto interessato o, secondo quanto previsto dall'art.23 d.p.r. n.600/73, in sede di conguaglio da parte del sostituto di imposta italiano con cui il dipendente abbia mantenuto il rapporto di lavoro.

Quello del prossimo conguaglio da parte del datore di lavoro, in effetti, è il **primo vero banco di prova** delle nuove direttive impartite dall'amministrazione finanziaria, visto che la risoluzione n.48/E, pubblicata l'8 luglio, è intervenuta a conteggi sull'anno 2012 oramai conclusi (il saldo Irpef 2012 è stato generalmente versato nel precedente mese di giugno) ed in prossimità della pausa estiva.

Preliminarmente, pare opportuno fare un paio di precisazioni:

- La risoluzione n.48/E, evidentemente, indirizzerà l'attività degli uffici in particolar modo per quanto riguarda l'**attività di controllo formale** ex art.36-ter, d.p.r. 600/73 sulle modalità di calcolo del credito di imposta per le imposte pagate all'estero, ma, non trattandosi di una norma di legge, non necessariamente vincola gli operatori ad adeguarsi. E' evidente, tuttavia, come qualora si ritenga di continuare a determinare il credito di imposta con la prassi che si era consolidata negli anni passati, si deve mettere in conto la concreta possibilità che, in caso di controllo, la **questione vada affrontata in contenzioso**.
- Sicuramente per il passato (ossia per i pagamenti e i calcoli del credito di imposta effettuati prima dell'intervento interpretativo dell'Agenzia delle entrate) eventuali contestazioni da parte dell'Agenzia delle entrate **non dovrebbero comportare applicazione di qualsivoglia sanzione**, visto che appare di tutta evidenza che nel caso di specie ricorrano le "condizioni di obiettiva incertezza" a cui l'art.10 dello Statuto del contribuente (oltre che l'art.6, co.2 del d.lgs. n.472/97) subordina la mancata applicazione delle sanzioni.

Ciò detto, entrando nel merito della questione, il **credito di imposta** per le tasse, divenute

definitive, pagate all'estero dal lavoratore dipendente che resta fiscalmente residente in Italia ai sensi dell'art. 2, TUIR, deve essere **riproporzionato** secondo quanto previsto dall'art.165, comma 10 (introdotto dal d.l. n.223/2006). Ciò in quanto, ricorrendo le condizioni di cui all'art.51, comma 8-bis, TUIR (ossia lo svolgimento in via continuativa e quale oggetto esclusivo dell'attività di lavoro dipendente all'estero per un periodo di almeno 183 giorni nell'arco di 12 mesi), **il dipendente che lavora all'estero viene tassato non su base analitica, ma sulla base delle c.d. "retribuzioni convenzionali"** annualmente stabilite di concerto da Ministero del Lavoro e Ministero dell'Economia, generalmente più favorevoli della retribuzione effettiva percepita dal lavoratore.

Di conseguenza, ai fini del calcolo del credito di imposta, vi è l'esigenza, fra l'altro, di **parametrare le imposte estere al rapporto che vi è fra il reddito imponibile italiano (determinato sulla base delle retribuzioni convenzionali) e il reddito estero.**

Per "reddito estero", in assenza di chiarimenti ufficiali da parte dell'amministrazione finanziaria sul punto, si riteneva nella prassi degli operatori dovesse intendersi il reddito tassato secondo le regole estere e risultante dalla dichiarazione fiscale estera o dalla certificazione rilasciata dal datore di lavoro estero.

Secondo quanto chiarito dalla risoluzione n.48/E, invece, al fine di evitare sperequazioni di trattamento derivanti dalle differenti caratteristiche del sistema tributario di ciascun Paese (a seconda della maggiore o minore generosità delle regole di tassazione del lavoro dipendente ivi operanti) **è necessario rideterminare il reddito estero sulla base delle regole italiane** di cui all'art. 51, commi da 1 a 8, come se l'attività lavorativa fosse svolta in Italia.

Tuttavia la risoluzione, al di là del principio, non fornisce alcun esempio pratico. Di qui una serie di **dubbi applicativi** qualora si intenda aderire, per "quieto vivere", all'orientamento del Fisco.

In prima approssimazione si può dire che debba farsi riferimento senz'altro a tutte le **voci retributive cash riconosciute al dipendente** (valutando eventualmente l'applicazione del beneficio della riduzione al 50% dell'indennità di trasferimento con la soglia massima di esenzione pari a euro 4.648), nonché, in linea di principio, ai **benefit accordati** da determinarsi con le regole dell'art. 51 (con criticità soprattutto per quanto riguarda la valorizzazione dell'alloggio estero messo a disposizione da determinarsi sulla base del "valore normale"). A meno che non si voglia valorizzare, anche in ambito fiscale, quel filone giurisprudenziale sviluppatosi in materia previdenziale secondo cui, ai fini del calcolo della base imponibile in caso di distacco del dipendente in Paesi previdenzialmente convenzionati, i benefit in esame avrebbero natura "risarcitoria" e non retributiva e potrebbero dunque essere esclusi dalla base di calcolo (cfr. Cass. Sent. n.3999 del 21/12/2012)

Insomma, l'intervento dell'Agenzia **non pare di certo improntato alla semplificazione**, per cui sarebbe auspicabile un ripensamento o quanto meno un chiarimento pratico che aiuti a dipanare la questione ed evitare consistenti contenziosi.

ENTI NON COMMERCIALI

Nessuna interposizione fittizia tra l'ente sportivo e la immobiliare proprietaria dell'impianto

di Luca Caramaschi

Con la recente [sentenza n.86/3/13 della CTP di Como, depositata lo scorso 11 novembre](#), i Giudici tributari di prima istanza si sono pronunciati **in modo favorevole** al contribuente su una questione che negli ultimi anni ha interessato il **rapporto** esistente tra la società di capitali **immobiliare proprietaria dell'impianto** sportivo e l'associazione **sportiva** dilettantistica che lo conduce in locazione. Nelle predette fattispecie, infatti, è assai frequente il fenomeno per cui la **compagine sociale** dell'ente associativo è parzialmente o totalmente coincidente con quello della società immobiliare, con l'ulteriore variabile della **obbligatorietà** di assumere la **titolarità** di una quota della immobiliare da parte di coloro che intendono entrare a far parte dell'ente associativo.

In ragione di tale situazione, si sono verificate diverse **attività di accertamento** intraprese nel territorio nazionale finalizzate a **contestare** i rapporti esistenti tra il soggetto proprietario dell'impianto sportivo (spesso inquadrato nella forma della **società per azioni**, stante la più rapida ed economica circolazione delle quote sociali rispetto, ad esempio, ad una srl) ed il soggetto che **gestisce** tale impianto (trattasi spesso di realtà operanti nel settore del non profit e più precisamente nel settore sportivo dilettantistico)

In particolare, le contestazioni mosse dagli organi accertatori muovono dal presupposto dell'esistenza di una **"interposizione fittizia"** tra l'ente non profit e la società commerciale proprietaria dell'impianto con conseguente riconduzione del primo soggetto (**interposto**) all'unica realtà commerciale svolta. La **doppia natura** di socio della immobiliare e associato dell'ente sportivo, peraltro imposta dallo stesso **regolamento associativo** nel caso in commento, configurerebbe, inoltre, una supposta violazione in capo a quest'ultimo soggetto del **divieto normativo/statutario** di distribuzione dell'utile agli associati nonché in capo all'ente una violazione dell'obbligo di **devoluzione del patrimonio** imposto all'ente in occasione del suo scioglimento.

I supposti elementi su cui si fondano tali **contestazioni** si sostanziano in molti casi nella verifica di una totale o parziale **identità** della compagine sociale e di quella associativa, totale o parziale identità della componente amministrativa della società e dell'ente, nella verifica dell'esistenza di **vincoli statutari** e/o rapporti contrattuali che legano le due realtà oggetto di indagine. Tali circostanze, infatti, farebbero **presumere** all'amministrazione finanziaria che i

proventi conseguiti dall'ente non profit (in parte irrilevanti ai fini fiscali perché riferiti all'**attività istituzionale**, in parte irrilevanti ai fini fiscali in virtù di specifiche ipotesi di **decommercializzazione**, in parte ritenuti commerciali ma assoggettati a regimi fiscali **agevolati**) siano da ricondurre all'unica attività commerciale svolta (quella della realtà commerciale) con conseguente assoggettamento degli stessi alle regole di **tassazione** previste per la generalità delle imprese.

Di **diverso avviso**, invece, sono i Giudici tributari (si veda CTP Como 86/3/13 in commento).

Secondo l'organo giurisprudenziale, il possesso della quota della immobiliare da parte dell'associato **non configura** affatto una possibile ipotesi di **distribuzione di utili** ricollegabili all'associazione; ciò in quanto gli utili generati dalla **locazione** dell'immobile posta in essere dalla società proprietaria, precisa letteralmente la sentenza, *"vengono acquisiti dai soci dell'associazione non in quanto tali ma in quanto soci della distinta società di capitali proprietaria dell'area, in misura ovviamente proporzionale all'entità della partecipazione societaria"*. **Correttamente**, inoltre, la sentenza precisa che *"la diversa soggettività giuridica dei due enti osta alla pretesa commistione"* sostenuta dagli organi accertatori. Si fa riferimento, ad esempio, alle diverse conseguenze che sul piano civilistico si producono nei casi di **decesso del socio** rispetto all'una o all'altra formazione sociale/associativa.

Né la presenza di un regolamento che **obbliga** l'associato ad **acquisire** una quota della società immobiliare può essere argomento sufficiente a sostenere la **supposta** interposizione; mentre per l'associato, precisa in proposito la sentenza, **tale obbligo** persegue certamente l'**obiettivo** di far *"conservare all'associazione la facoltà di utilizzare le aree"*, **garantendone** la destinazione ed **evitando** che terzi acquirenti le possano utilizzare per altri fini, per il socio della immobiliare tale obbligo rappresenta certamente un elemento a favore del **mantenimento del valore economico** dell'investimento effettuato dalla medesima.

Con riferimento poi, alla supposta, **violazione** dell'obbligo di devoluzione del patrimonio dell'associazione ad altro ente avente finalità analoghe in caso di scioglimento, la sentenza correttamente dichiara l'**assoluta indipendenza** tra il patrimonio personale dell'associazione (composto quasi sempre da soli beni mobili) ed il patrimonio della società immobiliare, quest'ultimo *"vincolato alla volontà dei relativi soci secondo la disciplina civilistica delle società di capitali"*.

In conclusione, secondo i Giudici, nessuna violazione del divieto di distribuzione degli utili di cui al **comma 8 dell'art.148 del TUIR** è configurabile in capo agli associati, né tantomeno è ravvisabile la prospettata interposizione fittizia tra le due entità e, ciò, in ragione dell'assoluta riconduzione, senza alcun tipo di commistione, della figura del socio e dell'associato alle rispettive entità giuridiche di appartenenza.