

Edizione di martedì 18 settembre 2018

ENTI NON COMMERCIALI

Regime 398/1991: soglia di ricavi valida ai soli fini reddituali
di **Luca Caramaschi**

CONTROLLO

La stima del corrispettivo dell'incarico di revisore legale - I° parte
di **Francesco Rizzi**

AGEVOLAZIONI

Imposta di bollo e istanze di occupazione di suolo pubblico
di **Gennaro Napolitano**

IMPOSTE SUL REDDITO

Scioglimento della società semplice e assegnazione immobili ai soci
di **Sandro Cerato**

ACCERTAMENTO

Indagini finanziarie
di **EVOLUTION**

ENTI NON COMMERCIALI

Regime 398/1991: soglia di ricavi valida ai soli fini reddituali

di Luca Caramaschi

Uno dei chiarimenti più rilevanti che offre la [circolare AdE 18/E/2018](#) circa il corretto funzionamento del **regime forfettario** di cui alla **L. 398/1991** è sicuramente quello che riguarda il superamento della soglia dei 400.000 euro di ricavi oltre la quale il predetto **regime agevolato** non risulta più applicabile.

Da quando il predetto regime è stato istituito si è sempre pensato che le **agevolazioni** sotto il profilo **reddituale** e quelle previste ai fini della determinazione dell'**Iva** viaggiassero su **binari paralleli**, nel senso di non potersi più applicare nel momento in cui veniva superata la **soglia** ad oggi fissata nella misura di **400.000 euro**.

I primi dubbi, tuttavia, sono sorti nel momento in cui si sono presentati agli operatori **casi particolari** che determinavano l'applicazione di **criteri e disposizioni normative diverse nei due comparti impositivi**.

Il primo esempio è dato dalle prestazioni **fatturate** in un dato periodo d'imposta ma non ancora incassate alla conclusione del medesimo. Sotto il profilo Iva tale fattispecie non ha mai presentato criticità posto che le regole contenute nell'[articolo 6, comma 4, D.P.R. 633/1972](#) individuano senza ombra di dubbio il sorgere del **momento impositivo** al momento della **fatturazione** quando affermano che *"Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia **emessa fattura**, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, **l'operazione si considera effettuata**, limitatamente all'importo fatturato o pagato, **alla data della fattura o a quella del pagamento**."*

Se quindi era certo il momento impositivo ai fini Iva, altrettanto certo non appariva il momento nel quale il provento doveva concorrere alla **formazione del reddito** in considerazione del fatto che il **regime 398/1991** è indubbiamente un **regime di cassa** e non certo di competenza.

I "fedelissimi" della cassa, quindi, sostenevano l'esistenza di un **doppio binario** che vedeva l'Iva dovuta nell'anno di **fatturazione** e l'assoggettamento a imposizione reddituale nell'anno dell'**incasso** (quindi in quello successivo nel caso in commento).

Questa soluzione, tuttavia, se da un lato non creava problemi quando non si determinava alcun superamento della **soglia**, dall'altra creava numerosi dubbi quando l'importo fatturato ma non incassato determinava lo **sforamento della soglia** oggi pari a **400.000 euro**.

Si decadeva in questo caso dal **regime 398/1991** per superamento della **soglia di ricavi**? Vi è chi, compreso il sottoscritto, poggiando sulla considerazione che il **regime 398/1991** è un **regime di "cassa"** e nonostante le non cristalline affermazioni di segno contrario contenute nel **prontuario Siae** e nel **D.M. 18.5.1995** di approvazione dei vecchi modelli di distinta e di dichiarazione di incasso (il cosiddetto borderò), riteneva che **tale situazione non determinasse lo sfioramento della soglia** ai fini reddituali e quindi la **decadenza** dal regime, ma determinasse unicamente la **debenza dell'Iva** con le modalità forfettarie anche oltre la soglia, quindi con la partecipazione del ricavo alla verifica ai fini reddituali della soglia solo nel successivo periodo d'imposta nel quale lo stesso risultava incassato.

A **risolvere** la questione, con una soluzione che tuttavia non appare soddisfacente alla luce dei **criteri** che governano il regime forfettario, ci ha pensato l'Agenzia delle entrate con la citata [circolare 18/E/2018](#), **par. 3.7**, affermando in primis che *"qualora anteriormente alla percezione del corrispettivo sia emessa fattura, andranno in tali ipotesi computati anche gli introiti fatturati ancorché non riscossi"* e che *"Tale criterio deve essere seguito ... al fine della determinazione del plafond dei 400.000 euro e dell'applicazione delle modalità forfettarie di determinazione del reddito imponibile e dell'Iva proprie del regime di cui alla legge n.398 del 1991"*.

Viene quindi introdotta una **"finzione giuridica"** per la quale il provento si considera comunque **"incassato"** nel momento in cui lo stesso viene **fatturato**, anche se non riscosso. Come già accennato, se questa soluzione risolve non pochi **problemi operativi** (e, occorre dirlo, anche tante "speculazioni" da parte di soggetti che approfittando di questa situazione hanno fatturato importi ben superiori alla soglia non facendo concorrere il ricavo né nell'anno di **mancato incasso** né in questo successivo in cui l'incasso si verificava, agevolati dal fatto che nell'esercizio successivo la mancata emissione della fattura non rendeva certamente agevole in controllo da parte dei verificatori), non può essere pacificamente accolta in quanto in **palese contrasto** con il criterio che nel **regime 398/1991** prevede la rilevanza del provento nel solo momento del suo **incasso**.

D'altro canto, è la stessa Agenzia a riconoscere nella stessa [circolare 18/E/2018](#) situazioni nelle quali si verifica ai fini dell'applicazione del **regime 398/1991** un **doppio binario Iva/redditi** che giustifica un assoggettamento ad Iva con **modalità forfettarie anche oltre la soglia dei 400.000 euro** ma che non determina **alcuna conseguenza** in termini di **decadenza del regime**.

Si tratta dei **proventi decommercializzati** ai fini **Ires** ma **non** anche ai fini **Iva** (è il caso dei **contributi pubblici** di cui all'[articolo 143, comma 3, lett. b\), Tuir](#) piuttosto che dei proventi derivanti da **attività commerciali connesse agli scopi istituzionali** di cui all'[articolo 25, comma 2, lett. a\), L. 133/1999](#)) per i quali, prima del citato documento di prassi, più di un dubbio aveva attanagliato gli operatori circa la loro rilevanza o meno ai fini della verifica del superamento della soglia nel **regime 398/1991**.

È proprio con riferimento alla richiamata fattispecie dei **contributi pubblici** (ma analoga considerazione viene fatta per i proventi ex [articolo 25, comma 2, lett. a\), L. 133/1999](#)) che

l'Agenzia delle entrate, nel recente documento di prassi, afferma che *“Tali contributi, pertanto, **non rientrano nel calcolo del plafond di 400.000 euro**”* e che *“Nel caso in cui i contributi pubblici corrisposti all'associazione sportiva dilettantistica dalle amministrazioni pubbliche siano **esclusi da Ires** ai sensi dell'articolo 143 comma 3 lettera b) del Tuir ma rilevino agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, per gli stessi – ferma restando la non concorrenza ai fini del **plafond** per l'accesso al regime agevolativo di cui alla legge n.398 del 1991 – l'Iva sarà dovuta secondo il regime forfettario previsto dalla stessa legge n.398 del 1991”*, legittimando quindi l'applicazione dell'**Iva con modalità forfettarie anche oltre la soglia**.

Non si comprende quindi la ragione per cui l'Agenzia giustifichi un **doppio binario Iva/redditi** per quanto attiene ai soli **proventi decommercializzati** mentre non lo faccia con riferimento ai **proventi** che risultano **fatturati ma non ancora incassati**, affermando per questi ultimi l'esistenza di una **“finzione giuridica”** secondo la quale il provento si deve intendere **certamente incassato nel periodo in cui interviene la fatturazione**; logica, questa, che non rispecchia i criteri propri del **regime 398/1991** e affermati dalla stessa Agenzia nella **circolare esplicativa 1/1992** dove si precisa che *“....ai fini dell'individuazione dei proventi in argomento deve aversi riguardo al **criterio di cassa**”*.

Ben quindi avrebbe fatto l'Agenzia (ma così non è stato) a precisare che anche i **proventi fatturati ma non ancora incassati** nel periodo d'imposta, alla stregua dei **proventi decommercializzati**, **rilevano certamente ai fini Iva** (e non poteva essere altrimenti, stante i principi di determinazione di detto tributo) secondo le regole di determinazione forfettaria ma non rilevano ai **fini reddituali** e come tali **non concorrono** alla verifica del superamento della soglia dei 400.000.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

**I NUOVI ADEMPIMENTI E LE NUOVE REGOLE
PER LO SPORT ITALIANO**

Scopri le sedi in programmazione >

CONTROLLO

La stima del corrispettivo dell'incarico di revisore legale - I° parte

di **Francesco Rizzi**

Nella comune esperienza il **corrispettivo** per lo svolgimento dell'incarico di **revisione legale** viene sovente determinato in maniera **forfettaria** e purtroppo **non** sempre **idonea** a **remunerare** adeguatamente il **lavoro** che deve essere svolto.

Ad **oggi** una siffatta **prassi** operativa **non** è tuttavia più percorribile, **sia** perché la **legge** stessa **impone** una preliminare **stima** di **risorse** e **tempi**, prevedendo persino uno specifico **controllo** del **Mef** su tali attività di valutazione, **sia** perché il rispetto della **normativa** di riferimento e dei **principi** di revisione comporta lo svolgimento di una più **ampia** ed **intensa** mole di **lavoro** nonché di **responsabilità** e **rischi** professionali.

Pertanto, un corrispettivo **“oggettivamente”** adeguato allo svolgimento di un'attività di **revisione legale** effettuata in modo **professionale**, rispettosa degli **standard qualitativi** previsti, basata sulla **migliore prassi** (*best practices*) e **affidabile**, deve essere **necessariamente** determinato mediante un'apposita e **“documentata”** **stima** delle proprie **risorse professionali** e delle **ore di lavoro** da **impiegare** per lo svolgimento dell'incarico.

Come già accennato è infatti lo stesso **Legislatore** che ha **espressamente** chiarito:

- che un **adeguato** corrispettivo dell'incarico (il cosiddetto **“giusto compenso”**) è **indice** di **affidabilità** e **qualità** del lavoro;
- che a tal fine il revisore **dovrà** effettuare una **stima** delle **risorse** professionali e delle **ore** da **impiegare** nel lavoro, avendo riguardo:
 - alla **dimensione**, alle **caratteristiche** e alla struttura **patrimoniale**, **finanziaria** ed **economica** dell'impresa,
 - all'**autovalutazione** dell'adeguatezza delle proprie **capacità** e **conoscenze** professionali rispetto a quelle **necessarie** per lo svolgimento del lavoro,
 - alla necessità di **sequela** dei **principi di revisione**;
- che la valutazione della **qualità** del lavoro di revisione svolto si **baserà** anche sulla **verifica** delle procedure seguite dal revisore per la **quantificazione** di un corrispettivo **proporzionato** al lavoro da svolgere, secondo i **criteri** stabiliti dalla legge.

Di fatti, a mente dell'[articolo 10, comma 10, D.Lgs. 39/2010](#) **“il corrispettivo per l'incarico di revisione legale è determinato in modo da garantire la qualità e l'affidabilità dei lavori. A tal fine i soggetti incaricati della revisione legale determinano le risorse professionali e le ore da impiegare nell'incarico avendo riguardo:**

1. alla **dimensione, composizione e rischiosità** delle più significative grandezze **patrimoniali, economiche e finanziarie** del bilancio della **società** che conferisce l'incarico, nonché ai profili di **rischio** connessi al processo di **consolidamento** dei dati relativi alle società del gruppo;
2. alla **preparazione tecnica** e all'**esperienza** che il lavoro di revisione richiede;
3. alla **necessità di assicurare**, oltre all'esecuzione materiale delle **verifiche**, un'adeguata attività di **supervisione** e di **indirizzo**, nel rispetto dei principi di cui all'articolo 11 (**principi di revisione**)”.

Inoltre, per quel che concerne il **controllo di qualità** del lavoro di revisione svolto dal revisore, l'[articolo 20, comma 13, D.Lgs. 39/2010](#), prevede che “il controllo della qualità ... **include** una **valutazione** ... della quantità e della qualità delle **risorse** impiegate, dei **corrispettivi** per la revisione, ...”.

Pertanto, nel caso in cui la **revisione legale** svolta da un revisore dovesse essere oggetto di **controllo** da parte dei soggetti incaricati dal Mef, le **carte di lavoro** inerenti l'**autovalutazione** delle **risorse** e la **stima** del **corrispettivo** dell'incarico saranno **verificate** e **valutate** unitamente a tutte le **altre** carte di lavoro relative alle **procedure** di revisione effettuate. In proposito si rammenta che ai sensi dell'[articolo 20, comma 5, D.Lgs. 39/2010](#), coloro che svolgono **incarichi** di revisione legale di società **diverse** dagli **EIP** (Enti di Interesse Pubblico) dovrebbero essere sottoposti al **controllo** almeno **ogni sei anni**.

Un **compenso** per l'attività di revisione legale che dovesse essere **inadeguato** oppure determinato **forfettariamente** oppure ancora **quantificato** sulla scorta di un'idonea **stima** delle **risorse** e delle **ore di lavoro** ma **senza** che ciò sia supportato da adeguata **documentazione** probatoria (**carte di lavoro**), sarà quindi da ritenere “**contra legem**” e indicativo di **assenza** di **qualità** del lavoro svolto dal revisore relativamente alla fase di **accettazione** (o **mantenimento**) dell'incarico.

Anche per tali ragioni è quanto mai **opportuno** inserire pure nella **lettera di conferimento d'incarico** di revisione legale un **paragrafo** dedicato alla **stima** dei **tempi** (ore lavoro) e del **corrispettivo** (come infatti avviene nei **facsimili** proposti dal **CNDCEC**).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

LABORATORIO DI REVISIONE LEGALE: GLI ASPETTI CRITICI DELL'ATTIVITÀ DI VIGILANZA E REVISIONE AFFIDATA AL COLLEGIO SINDACALE

Scopri le sedi in programmazione >

AGEVOLAZIONI

Imposta di bollo e istanze di occupazione di suolo pubblico

di **Gennaro Napolitano**

Con la [risoluzione 56/E/2018](#) l'Agenzia delle entrate ha fornito un importante chiarimento interpretativo circa la corretta applicazione dell'**imposta di bollo** alle **istanze di occupazione di suolo pubblico** per la **raccolta di firme** a sostegno di **referendum, iniziative legislative popolari e petizioni**.

L'imposta di bollo è disciplinata dal **D.P.R. 642/1972**, il cui **Allegato B**, denominato "**Tabella**", contiene l'indicazione degli atti, documenti e registri **esenti** dall'imposta in modo assoluto. In particolare, l'**articolo 1** di detta Tabella prevede l'**esenzione** dall'imposta di bollo per "**petizioni agli organi legislativi; atti e documenti riguardanti la formazione delle liste elettorali, atti e documenti relativi all'esercizio dei diritti elettorali e alla loro tutela sia in sede amministrativa sia giurisdizionale**".

Il quesito posto all'Agenzia delle entrate attiene proprio all'interpretazione della disposizione appena richiamata atteso che, secondo quanto evidenziato dall'istante, **non** si registra un **orientamento uniforme** da parte delle **Amministrazioni locali**.

In primo luogo, l'Agenzia ricorda che, per costante e consolidata giurisprudenza (sia nazionale sia europea), le norme che prevedono **esenzioni** o **agevolazioni fiscali** sono applicabili alle sole fattispecie **tassativamente** contemplate, con **esclusione**, quindi, di interpretazione **analogica** o **estensiva**.

Ciò posto, la disposizione di cui all'**articolo 1**, dell'**Allegato B** (Tabella) al **D.P.R. 642/1972** deve essere interpretata secondo il principio generale sopra evidenziato.

In particolare, l'Agenzia ritiene che:

- l'espressione "**petizioni agli organi legislativi**" include sia le iniziative finalizzate alla concreta applicazione dell'[articolo 50](#) (secondo cui "**Tutti i cittadini possono rivolgere petizioni alle Camere per chiedere provvedimenti legislativi o esporre comuni necessità**") sia quelle finalizzate all'attuazione delle analoghe iniziative previste dal Trattato dell'Unione europea e dagli Statuti regionali e locali,
- l'espressione "**atti e documenti relativi all'esercizio dei diritti elettorali**" fa riferimento a tutte le ipotesi in cui la Costituzione prevede e garantisce il coinvolgimento dei cittadini nell'attività legislativa (anche in termini di mera sollecitazione), non limitando il suo raggio di azione al solo esercizio del diritto di voto,
- nell'ambito dell'**esercizio dei diritti elettorali** possono essere incluse tutte le iniziative

aventi come scopo quello di consentire ai cittadini l'esercizio dei diritti riconosciuti dagli [articoli 71 e 75](#) (rispettivamente, **iniziativa legislativa popolare** e **referendum abrogativo**).

Da tali precisazioni l'Agenzia trae la seguente conclusione: l'esenzione prevista per gli **“atti e documenti relativi all'esercizio dei diritti elettorali”** ricomprende anche *“gli atti e i documenti riferiti a iniziative mediante le quali i cittadini sollecitano un'attività legislativa”* secondo quanto consentito dalla Costituzione o da altre previsioni normative europee, nazionali, regionali o locali.

Conseguentemente, sono **esentate** dal pagamento dell'**imposta di bollo** le richieste di **occupazione di suolo pubblico** (e le relative autorizzazioni rilasciate dagli enti locali) per la **raccolta di firme** finalizzate:

- alla sottoscrizione di **petizioni** alle **Camere** ([articolo 50 Cost.](#)), al **Parlamento europeo** ([articolo 227 Trattato Ue](#)), ai **consigli regionali** (e delle **province autonome**) e ai **consigli degli enti locali**
- alla presentazione di **proposte di legge di iniziativa popolare** alle **Camere** ([articolo 71 Cost.](#)), alla **Commissione europea**, ai **consigli regionali** e delle **province autonome** e ai consigli degli **enti locali**,
- alla richiesta dei **referendum** previsti dalla Costituzione, dalle leggi e dagli statuti di regioni, province autonome ed enti locali,
- all'esercizio dei **diritti di voto** nell'ambito di una **consultazione elettorale** (con data delle elezioni già fissata e attività propagandistica e informativa svolta durante il periodo elettorale).

Al contrario, l'esenzione **non trova applicazione** in ordine alle richieste di occupazione di suolo pubblico (e ai relativi atti di autorizzazione) presentate per la realizzazione di iniziative **diverse** da quelle attinenti all'esercizio dei diritti elettorali (come sopra specificate). Tali richieste, infatti, scontano l'**imposta di bollo** fin dall'origine (16 euro).

Inoltre, sottolinea l'Agenzia, l'esenzione **non si applica** nei confronti delle iniziative finalizzate alla **“mera attività divulgativa, propagandistica o di proselitismo”** (vedi anche [risoluzione 89/E/2009](#)), fatto salvo il caso in cui la stessa venga realizzata nel corso del **“periodo elettorale”**. In tale ipotesi, peraltro, l'esenzione dall'imposta di bollo opera anche nei riguardi delle istanze di occupazione di suolo pubblico (e dei relativi provvedimenti autorizzatori) presentate (e rilasciati) **prima** dell'inizio del **“periodo elettorale”**, ma destinate ad avere effetto **nel corso** dello stesso.

Infine, l'Agenzia puntualizza che le conclusioni a cui è giunta con la risoluzione in esame devono essere intese come riferite all'esercizio dei diritti elettorali **“per ogni livello di democrazia rappresentativa”** e, cioè, comunitario, nazionale, regionale (e delle province autonome) e locale.

Master di specializzazione

LABORATORIO PROFESSIONALE SUL TRUST: CASI OPERATIVI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IMPOSTE SUL REDDITO

Scioglimento della società semplice e assegnazione immobili ai soci

di **Sandro Cerato**

Una questione di particolare interesse riguarda lo **scioglimento della società semplice con assegnazione degli immobili detenuti da più di cinque anni ai soci**.

Risulta evidente che tale operazione assume rilievo per tutte quelle società semplici che derivano dalla **trasformazione agevolata** prevista dalla **Legge di stabilità 2016** e dalla **Legge di bilancio 2017**.

La **DRE Piemonte** ha recentemente risposto (**prot. 901-526/2017**) in relazione alla richiesta di una società semplice immobiliare che intende assegnare i beni posseduti ai propri soci e contestualmente sciogliere la società stessa. In realtà, la questione non è nuova poiché già in passato la **DRE Lombardia (prot. 904-91/2013)** ebbe modo di affermare il medesimo concetto, con la conseguenza che la conferma arrivata dalla **DRE Piemonte** costituisce senza dubbio un importante tassello soprattutto per quelle società che, a seguito della **trasformazione agevolata in società semplice**, intendono sciogliere la società ed assegnare gli immobili ai soci.

Il primo aspetto da affrontare riguarda la **disciplina della società semplice**, contenuta negli [articoli 2251 e segg. cod. civ.](#) e delineata quale modello societario che **non può svolgere alcuna attività commerciale**.

Tipicamente, la **società semplice è utilizzata per lo svolgimento di attività professionale**, ovvero di **mera gestione degli immobili**.

In tal senso, anche la norma agevolativa contenuta nella **Legge di stabilità 2016** (e riproposta nella **Legge di bilancio 2017**) consentiva alle società commerciali che svolgevano attività di locazione e gestione immobiliare di **trasformarsi**, in via agevolata, in società semplice.

In merito alla **società semplice** (anche se derivante dalla predetta trasformazione agevolata), si è posta la prima questione riguardante la **qualificazione e le modalità di tassazione del reddito derivanti dalla gestione e locazione degli immobili**. Trattandosi di un soggetto che non svolge (e non può svolgere) attività commerciale, il reddito prodotto deve essere suddiviso, al pari di quanto accade per le persone fisiche, nelle singole categorie reddituali di cui all'[articolo 6 Tuir](#).

Pertanto, la **locazione degli immobili posseduti produce reddito di fabbricati**, da imputare

successivamente per trasparenza ai soci della società stessa secondo le **quote di partecipazione agli utili**.

Si tratta, in buona sostanza, della medesima regola già applicata alle locazioni poste in essere dalle persone fisiche, con l'unica differenza che la **società semplice non può applicare il regime della cedolare secca per le locazioni di immobili abitativi** ([circolare 26/E/2011](#)).

Laddove la società semplice intenda assegnare i propri beni immobili ai soci (con conseguente scioglimento della stessa) il ragionamento da seguire per la **qualificazione del reddito** è il medesimo già posto in essere per la locazione.

La DRE Piemonte precisa innanzitutto che la **cessione di tali beni da parte della società semplice** non può in alcun modo generare una **plusvalenza patrimoniale** rilevante ai sensi dell'[articolo 86, lett. c\), Tuir](#), poiché tale disposizione è applicabile solo per le plusvalenze generate da un soggetto che produce reddito d'impresa ai sensi dell'[articolo 55 Tuir](#). Nel caso della **società semplice**, infatti, è necessario aver riguardo alle norme che disciplinano le **plusvalenze immobiliari delle persone fisiche**, e più in particolare l'[articolo 67, comma 1, lett. b\), Tuir](#), secondo cui costituiscono, come già detto, redditi diversi *“le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione [...] e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. In caso di cessione a titolo oneroso di immobili ricevuti per donazione, il predetto periodo di cinque anni decorre dalla data di acquisto da parte del donante”*.

In relazione al **periodo di possesso quinquennale**, l'Agenzia delle entrate, nella [circolare 26/E/2016](#), ha avuto modo di precisare che in caso di trasformazione agevolata in società semplice, il **periodo di possesso dell'immobile è “trasferito” in capo alla società semplice trasformata**.

Il chiarimento in questione assume particolare rilievo poiché se gli immobili avevano già maturato il periodo di possesso quinquennale prima della trasformazione, la società semplice trasformata risulta già in possesso di un bene da più di cinque anni.

Da ciò consegue, come si legge anche nella risposta della DRE Piemonte, che la **cessione del bene immobile posseduto da più di cinque anni** dalla società semplice non realizza alcun presupposto impositivo trattandosi di un reddito diverso escluso da tassazione ai sensi dell'[articolo 67, comma 1, lett. b\), Tuir](#).

Il reddito trasferito ai soci, infatti, assume la stessa natura di quello prodotto dalla società, ed in tal senso la **DRE Piemonte** cita la [circolare 6/E/2006](#) con cui l'Agenzia ha affermato che *“poiché i redditi di partecipazione non costituiscono un'autonoma categoria reddituale, essi*

assumono la natura della categoria reddituale da cui traggono origine”.

Pertanto, anche in capo ai **soci assegnatari dei beni immobili i redditi diversi** sono tassati solamente se sussistono i requisiti di cui all'[articolo 67, comma 1, lett. b\), Tuir](#) (possesso infraquinquennale se la cessione ha ad oggetto beni immobili).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



ACCERTAMENTO

Indagini finanziarie

di **EVOLUTION**



Nel gergo comune si è soliti qualificare le indagini finanziarie (o, meglio ancora, bancarie) come una forma di accertamento; nella realtà così non è, nel senso che il controllo svolto dai verificatori è semplicemente fondato su talune informazioni ritratte dai rapporti bancari e/o finanziari.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione “Accertamento”, una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza come si vengono a realizzare le indagini condotte dall'Agenzia delle Entrate e da altri agenti, secondo disposizione del D.Lgs. 546/1992.

Le indagini fondate sulle movimentazioni finanziarie possono essere attivate per impulso dell'**Agenzia delle Entrate**, della **Guardia di Finanza** ed anche della **Commissione tributaria**, ai sensi dell'[articolo 7 del D.Lgs. 546/1992](#) e nelle sole ipotesi in cui si renda necessaria una integrazione per carenze probatorie delle parti. Sono legittimati **anche gli agenti della riscossione**, ma non certo per la promozione di accertamenti, bensì **per la ricerca di rapporti da pignorare**. Tali soggetti debbono **attivare una ben precisa procedura**.

La controparte che **riceve la richiesta** è rappresentata da coloro (in generale **intermediari finanziari**) che sono **tenuti alla comunicazione** periodica di dati, informazioni e notizie relativi ai rapporti ed alle operazioni. Ovviamente, **l'ipotesi più frequente** è quella dell'**istanza rivolta agli istituti di credito**.

L'**ampiezza delle informazioni** richiedibili ha raggiunto una **estensione assolutamente rilevante**, del tutto speculare a quanto sono obbligati a segnalare i suddetti intermediari finanziari. Non si pensi solo alle **movimentazioni dei conti**, ma anche alle **garanzie**, alle **operazioni fuori conto**, alle **cassette di sicurezza**, alle movimentazioni delle **carte di credito**, alla domiciliazione delle utenze, ecc.

La richiesta delle informazioni, così come la risposta che deve essere fornita entro 30 giorni, è

inoltrata in forma telematica tramite PEC.

Il termine per la risposta è prorogabile di ulteriori 20 giorni, previa istanza dell'operatore finanziario e viene autorizzata, purché sussistano giustificati motivi. La norma, così come la stessa Agenzia delle entrate con [circolare 32/E/2006](#), impone tuttavia che la richiesta sia preceduta da una apposita autorizzazione; curiosamente, si può dire che l'allegazione dell'autorizzazione alla richiesta non è necessaria.

L'[articolo 32, comma 1, numero 2 del D.P.R. 600/1973](#) **introduce delle presunzioni legali relative** sulle quali si fonda l'accertamento bancario. Le stesse **seguono l'ordine logico sin qui percorso**, nel senso che:

- gli intermediari finanziari **comunicano i dati** (generalmente e in sintesi) all'Anagrafe tributaria;
- sulla base di indici di pericolosità **si formalizzano delle liste dei soggetti da accertare** (oppure, nell'ambito di normali attività di controllo si decide di verificare i conti);
- si **ottiene la prescritta autorizzazione** e si richiedono i dati (dettagliati) agli intermediari;
- si "forniscono" gli stessi dati al contribuente chiedendogli di giustificare le movimentazioni;
- quanto non giustificato fa scattare le presunzioni.

Nonostante l'orientamento prevalente della giurisprudenza, della prassi e della dottrina, vi è una tesi minoritaria che fa ricadere le presunzioni delle indagini bancarie tra quelle semplici, secondo cui l'onere probatorio ricadrebbe sull'Amministrazione finanziaria e non sul contribuente, come nelle presunzioni legali relative. A tale conclusione si giunge in quanto l'accertamento bancario, in realtà, rientra tra i poteri istruttori che sono posti alla base dell'accertamento vero e proprio. Inoltre, a ciò si aggiunga che, per quanto riguarda gli accertamenti di cui agli [articoli 39 e 40 del D.P.R. 600/1973](#), il Legislatore non ha previsto alcune previsioni legali, ma solo semplici. Pertanto, gli eventuali avvisi emanati sulla base delle indagini finanziarie devono contenere presunzioni semplici, per le quali l'onere probatorio è in capo all'Amministrazione finanziaria.

Il contribuente in merito alle indagini condotte può fornire la propria prova. La prova contraria **consiste nell'analitica dimostrazione dell'irrelevanza di ciascuna singola operazione**, non potendo risultare sufficienti profili probatori generici.

È necessario precisare che in tale situazione gli Uffici avviano un processo per la ricostruzione reddituale del soggetto interessato da indagini finanziarie, di fatto attivano quasi sempre una forma di contraddittorio; come raccomandato dalla stessa Agenzia nelle [circolari 32/E/2006](#) e [16/E/2016](#).



EVOLUTION Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

[richiedi la prova gratuita per 15 giorni >](#)

Design: G. Valcarenghi / Hespik