

## Edizione di giovedì 18 Giugno 2020

### EDITORIALI

**Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 15 giugno**  
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

### AGEVOLAZIONI

**Al via il bonus vacanze con il provvedimento dell'Agenzia**  
di Sergio Pellegrino

### PENALE TRIBUTARIO

**No al ne bis in idem tra sanzioni tributarie e penali**  
di Angelo Ginex

### DICHIARAZIONI

**La detrazione per l'acquisto di strutture di ricarica dei veicoli elettrici nel modello 730/2020**  
di Luca Mambrin

### IVA

**Iva di gruppo: recupero del credito**  
di Federica Furlani

### ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

**Usufrutto su partecipazioni societarie: un costo deducibile?**  
di Alessandro Siess di MpO & Partners

## EDITORIALI

### **Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 15 giugno**

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



Il terzo appuntamento con Euroconference In Diretta, di **lunedì 15 giugno**, si è concentrato soprattutto sul **contributo a fondo perduto**, anche alla luce dei chiarimenti offerti, nella giornata di sabato, dalla [circolare AdE 15/E/2020](#).

Moltissimi sono stati i quesiti dei partecipanti: le **risposte ad alcuni di questi** verranno caricate, a partire da oggi, sulla **Community di Euroconference In Diretta** su Facebook, nonché nella sezione materiali di **Euroconference In Diretta** sulla piattaforma **Evolution**.

Anche oggi, come le scorse settimane, pubblichiamo quindi la **nostra personalissima top 10 dei quesiti** che abbiamo ritenuto **più interessanti** con le **relative risposte**, inserendo le **iniziali di chi li ha formulati** per consentire loro di "riconoscersi" senza violare nel contempo la *privacy*.

Sul **podio**, questa settimana, per noi ci sono:

**3. RIDUZIONE FATTURATO E SPESE ANTICIPATE C/CLIENTE**

**2. STUDI ASSOCIATI E CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO**

**1. PROFESSIONISTA PENSIONATO E CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO**

Se la pensate diversamente, votate i **vostri tre "preferiti"** nel **sondaggio** che abbiamo attivato nella nostra **Community** su **Facebook**.

Per aderire alla **Community** di **Euroconference In Diretta** ?

<https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>

## # 10

### Perdita 2019 da rinviare

**Al 31.12.2019 maturata perdita superiore a 1/3 del capitale. Assemblea rinvia all'anno successivo.**

**Al 31.12.2020, se non ridotta, è necessario ricapitalizzare?**

### P.D.R.

Come noto, nel caso in cui le perdite del 2019 riducano il capitale sociale di oltre un terzo, l'assemblea deve essere convocata per assumere gli opportuni provvedimenti. L'assemblea, alla quale dovrà essere sottoposta una relazione degli amministratori sulla situazione patrimoniale della società e alla quale gli amministratori dovranno dare conto dei fatti di rilievo avvenuti dopo la redazione della relazione, potrà deliberare di rinviare la perdita all'esercizio successivo.

Se, nel corso dell'anno 2020, le perdite non diminuiscono entro il terzo, o, addirittura portano il capitale sociale al di sotto del minimo legale, può ritenersi che, in forza delle previsioni dell'articolo 6 D.L. 23/2020, i soci non siano obbligati a deliberare la riduzione del capitale sociale.

## # 9

### Contributo a fondo perduto: sanzioni

**Nel caso in cui dovessi presentare istanza errata e percepire indebitamente il contributo, quali sono le sanzioni previste?**

### F.D.G.

A fronte dell'indebita percezione del contributo a fondo perduto sono previste sanzioni tributarie pecuniarie (sanzione dal 100% al 200% del contributo indebitamente percepito, senza possibilità di riduzione della sanzione in caso di acquiescenza), nonché sanzioni penali conseguenti alle false dichiarazioni nelle autocertificazioni obbligatorie e per l'indebita percezione del contributo a fondo perduto.

Le sanzioni tributarie, tuttavia, possono essere oggetto di ravvedimento operoso.

## # 8

### Ricavi 2019 e ragguaglio ad anno

***Attività iniziata a marzo 2019; ricavi 2019 pari a 350.000 euro. Devo effettuare il conguaglio?***

**G. S.r.l.**

Come chiarito dalle istruzioni, l'ammontare dei ricavi/compensi (o del volume d'affari per i titolari di reddito agrario) non deve essere ragguagliato ad anno, neppure ai fini del calcolo del contributo a fondo perduto.

## # 7

### Corrispettivi al lordo o al netto?

***Ai fini dell'istanza per il fondo perduto, i corrispettivi vanno considerati al lordo o al netto dell'Iva?***

**V.G.**

Gli importi vanno considerati al netto dell'Iva. Tuttavia, come chiarito nelle istruzioni, nei casi di operazioni effettuate in ventilazione, con applicazione del regime del margine oppure operazioni effettuate da agenzie di viaggio, per le quali risulta difficoltoso il calcolo delle fatture e dei corrispettivi al netto dell'Iva, l'importo può essere considerato al lordo dell'Iva (sia nel mese di aprile 2019 che nel mese di aprile 2020).

## # 6

### Affitto d'azienda e contributo a fondo perduto

***Buongiorno, una srl commerciante costituita a giugno 2019 con inizio attività a ottobre 2019 ha diritto al contributo? anche se svolge la sua attività tramite affitto d'azienda? Grazie***

**A.S.**

Sì, deve ritenersi in questo caso spettante il contributo a fondo perduto.

L'Agenzia delle entrate, con la circolare 15/E/2020 ha avuto modo di chiarire che *“In relazione ai soggetti «aventi causa» di un'operazione di riorganizzazione aziendale perfezionata nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 ed il 30 aprile 2020, si ritiene che occorre considerare gli effetti di tale evento, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima ricavi o compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato”*.

Con specifico riferimento, ad esempio, alle operazioni di cessione e di conferimento d'azienda, è stato precisato che *“non trova applicazione quanto disposto nel comma 6 dell'articolo 25, poiché in relazione all'azienda oggetto di riorganizzazione, sul piano sostanziale, non si è in presenza di un'attività neocostituita”*.

La circolare non si sofferma sull'operazione di affitto d'azienda o di ramo d'azienda, ma può ritenersi che possano trovare applicazione, anche in questo caso, le medesime conclusioni, ragion per cui si rende sempre necessario il confronto con il fatturato del mese di aprile 2019, e, se non viene dimostrata la riduzione del fatturato nell'anno 2020, il contributo deve ritenersi non spettante.

## # 5

### **Incasso fatture irrilevante per il contributo a fondo perduto**

---

**Professionista che incassa nel mese di aprile 2019 e nel mese di aprile 2020 parcelle emesse alla pubblica amministrazione nei mesi precedenti devono essere considerati per il calcolo del contributo a fondo perduto?**

#### **C.G.F.**

Con la circolare 15/E/2020 l'Agenzia delle entrate è tornata a fornire chiarimenti in merito alla corretta definizione di “fatturato”. Dopo aver richiamato i chiarimenti precedentemente offerti con la circolare AdE 9/E/2020 viene precisato che *“la data da prendere a riferimento è quella di effettuazione dell'operazione che, per le fatture immediate e i corrispettivi, è rispettivamente la data della fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.1.3) e la data del corrispettivo giornaliero, mentre per la fattura differita è la data dei DDT o dei documenti equipollenti richiamati in fattura (nel caso di fattura elettronica il campo 2.1.8.2) . Ad esempio, nel calcolo dell'ammontare del fatturato dei mesi di aprile 2020 e 2019, rilevante per il controllo del requisito della riduzione, andranno escluse le fatture differite emesse nei citati mesi (entro il giorno 15) relative ad operazioni effettuate nel corso dei mesi di marzo 2020 e 2019, mentre andranno incluse le fatture differite di aprile 2020 e 2019 emesse entro il 15 maggio 2020 e 2019”*.

Non assume, pertanto, rilievo, la data di pagamento.

In considerazione di quanto appena prospettato, dunque, nel caso di specie il calcolo del fatturato deve essere effettuato senza tener conto della data di pagamento delle singole fatture emesse.

## # 4

### Società in liquidazione e contributo fondo perduto

**Fondo perduto: se una società in liquidazione non ha fatturato ad aprile 2019 e ad aprile 2020 ha diritto al fondo?**

#### C.A.

Alla luce dei chiarimenti offerti dalla circolare 15/E/2020 può ritenersi che assuma rilievo esclusivamente la data di cessazione della partita Iva, ragion per cui l'intervenuta liquidazione societaria non dovrebbe incidere sulla spettanza del contributo a fondo perduto.

Sul punto la circolare 15/E/2020 chiarisce infatti quanto segue: “*Sono, in ogni caso, esclusi i contribuenti la cui attività risulti cessata alla data di presentazione dell’istanza di cui al comma 9 dell’articolo 25 del Decreto rilancio. In altri termini, quindi, non è consentito presentare l’istanza di accesso per soggetti per i quali la relativa partita IVA è stata cessata*“.

Maggiori criticità sorgono invece con riferimento alla circostanza che il fatturato di aprile 2019 (come quello di aprile 2020) sia pari a zero.

Pur essendo state infatti sollevate criticità interpretative, ad oggi deve ritenersi che, nel caso in cui il fatturato sia pari a zero in entrambi i mesi, non vi sia stata riduzione del fatturato, e, quindi non spetti il contributo a fondo perduto (fanno eccezione gli specifici casi con riferimento ai quali la suddetta riduzione non è prevista come condizione per poter beneficiare del contributo).

## # 3

### Riduzione fatturato e spese anticipate c/cliente

**Per la riduzione del fatturato, occorre considerare anche eventuali importi fatturati ai sensi dell'art. 15 DPR 633/1972 (somme anticipate in nome e per conto di terzi)?**

#### P. Srl

Con la circolare AdE 9/E/2020 (richiamata dalla più recente circolare 15) è stato chiarito che assumono rilievo non solo le operazioni che hanno partecipato alla liquidazione Iva, ma anche quelle effettuate negli stessi mesi non rilevanti ai fini Iva.

Dubbi interpretativi sono stati sollevati, quindi, con riferimento alle operazioni fuori campo Iva, soprattutto in considerazione della circostanza che potrebbero generarsi disparità di trattamento, in quanto non è obbligatoria, in questi casi, l'emissione della fattura. Un contribuente che decide (spesso per mere esigenze di semplificazione amministrativa) di emettere la fattura, potrebbe trovarsi in una situazione diversa rispetto ad un contribuente che, pur presentando i medesimi valori di fatturato, opta per altre soluzioni.

Per questo è stato auspicato un chiarimento da parte dell'Agenzia delle entrate.

Deve tuttavia ritenersi, nelle more, che le operazioni di cui all'articolo 15 D.P.R. 633/1972 possano essere computate nel calcolo del fatturato, stante la mancanza di difformi precisazioni: ovviamente tale interpretazione dovrà essere adottata sia per il calcolo del fatturato del mese di aprile 2019 che per il calcolo del fatturato del mese di aprile 2020.

## # 2

### **Studi associati e contributo a fondo perduto**

---

***Gli studi associati sono soggetti beneficiari del contributo a fondo perduto?***

**B.B.**

Purtroppo, nel fornire chiarimenti in merito ai soggetti che possono beneficiare del contributo a fondo perduto, la circolare 15/E/2020 ha espressamente citato soltanto le Stp (tra l'altro precisando che le stesse rientrano tra i soggetti beneficiari “*poiché il reddito dalle stesse prodotto si qualifica come reddito d'impresa*”).

Dubbi potrebbero quindi sussistere in merito al quesito prospettato, soprattutto in considerazione dell'espressa esclusione dei professionisti dai beneficiari del contributo a fondo perduto.

Questioni di coerenza sistematica imporrebbero tuttavia di ricomprendere anche gli studi associati tra i potenziali beneficiari del contributo a fondo perduto.

## # 1

## Professionista pensionato e contributo a fondo perduto

***Buongiorno, si chiede se un Professionista pensionato iscritto alla Gestione Separata Inps (quindi no Bonus € 600,00 marzo/aprile e no Bonus € 1000,00 maggio) può accedere alla richiesta del Fondo Perduto rif. art. 25 DL 34/2020.***

**S.M.**

La circolare AdE 15/E/2020 ha chiarito che possono beneficiare del contributo a fondo perduto anche le persone fisiche che esercitano attività d'impresa, di lavoro autonomo o che sono titolari di redditi agrari e contestualmente possiedono anche lo *status* di lavoratore dipendente o pensionato.

È quindi pacificamente ammessa la possibilità, per l'imprenditore-pensionato, di poter beneficiare del contributo a fondo perduto.

Dubbi possono invece sorgere con riferimento al pensionato che, in qualità di professionista, è iscritto alla gestione separata.

Tra i soggetti esclusi dal beneficio, l'Agenzia delle entrate infatti richiama “*i liberi professionisti con partita Iva attiva alla data del 23 febbraio 2020, iscritti alla Gestione separata ed i collaboratori coordinati e continuativi attivi alla predetta data del 23 febbraio 2020 e iscritti alla Gestione separata (articolo 27, decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18)*”.

Nella circolare sembra quindi non tenersi in debita considerazione la circostanza che non tutti i soggetti iscritti alla gestione separata sono anche beneficiari dell'indennità prevista dal Decreto Cura Italia.

Si ritiene, tuttavia, che tale precisazione non sia determinante nell'ambito della fattispecie prospettata, posto che assume sempre rilievo il dato normativo. Sul punto, l'articolo 25, comma 2, D.L. 34/2020 espressamente prevede che il contributo a fondo perduto non spetta ai “*contribuenti che hanno diritto alla percezione delle indennità previste dagli articoli 27, e 38 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18*”.

Può quindi ritenersi, salvo successivi chiarimenti sul punto, che, laddove non siano rispettati i requisiti di cui ai richiamati articoli (e non si abbia pertanto diritto all'indennità) si possa comunque beneficiare del contributo a fondo perduto.

Per aderire alla **Community di Euroconference In Diretta**, gli interessati possono cercarci su Facebook o utilizzare il link <https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>



# COMMUNITY

## AGEVOLAZIONI

### **Al via il bonus vacanze con il provvedimento dell'Agenzia**

di Sergio Pellegrino



Con il [provvedimento di ieri del Direttore dell'Agenzia delle Entrate](#), il **bonus vacanze** introdotto dal **Decreto Rilancio** è stato definitivamente “varato”.

Come è noto, la **misura agevolativa** è finalizzata a **supportare** in modo diretto **le famiglie** che intendono fare le vacanze nel nostro Paese, in modo indiretto il **settore turistico nazionale**, che è fra quelli che più ha sofferto degli effetti della crisi *Covid-19*.

Si concretizza in un **credito fruibile** dai nuclei familiari nella misura dell'**80%** sotto forma di **sconto sul corrispettivo dovuto** e per il **20%** come **detrazione d'imposta in dichiarazione**.

Lo **sconto dell'80%** (parametrato sul valore massimo dell'agevolazione oppure sul corrispettivo dovuto, se inferiore) può essere fruito nel **periodo compreso tra il 1° luglio e il 31 dicembre 2020**, per il pagamento dei servizi offerti, **esclusivamente in ambito nazionale**, dalle **imprese turistico ricettive**, dagli **agriturismi** e dai **bed & breakfast**: il pagamento deve avvenire in **un'unica soluzione** e presso **un'unica struttura turistica** e deve avvenire senza l'ausilio, intervento o l'intermediazione di soggetti che gestiscono piattaforme o portali telematici, diversi da agenzie di viaggio e *tour operator*.

Per quanto riguarda il **rimanente 20%**, questo, come si diceva, può essere oggetto di **detrazione nel Modello Redditi 2021**, esclusivamente dal soggetto intestatario della fattura o documento commerciale o scontrino/ricevuta fiscale (la spesa comparirà anche nell'ambito della dichiarazione per compilata).

In caso di incipienza, l'**eventuale parte della detrazione non fruita non può essere riportata credito, né chiesta a rimborso**.

La **misura massima** dell'agevolazione è pari a **500 euro** per i **nuclei familiari composti da più di due persone**, mentre scende a **300 euro** nel caso di **nucleo formato da due persone** e a **150**

euro se vi è una persona solamente.

Lo **sconto** e la **detrazione** sono **parametrati al bonus**: qualora il corrispettivo dovuto fosse **inferiore** rispetto al bonus, **il residuo non potrà essere recuperato in alcun modo**.

Per quanto riguarda l'individuazione della platea dei destinatari, sono interessati i **nuclei familiari aventi un reddito ISEE in corso di validità non superiore a 40.000 euro**.

Il bonus potrà essere richiesto da un componente del nucleo familiare, anche diverso da quello intestatario della fattura, attraverso l'applicazione per dispositivi mobili **IO, l'app dei servizi pubblici**, alla quale si può accedere mediante **identità digitale Spid o carta d'identità elettronica**.

L'app genererà un **codice univoco** e un **QR-code identificativo**, e uno dei due dovrà essere **comunicato al fornitore** che ne verificherà la correttezza attraverso la **procedura web** predisposta nell'ambito dell'area riservata del sito Internet delle Agenzia delle Entrate.

Per "rientrare" dello sconto praticato, l'operatore turistico potrà beneficiare di un **credito d'imposta** di pari ammontare da utilizzare **in compensazione in F24**, con un **codice tributo** apposito che a breve verrà istituito da parte dell'Agenzia.

In alternativa, il **credito d'imposta potrà essere ceduto** anche a soggetti terzi, come ad esempio gli stessi fornitori di beni e servizi dell'impresa, così come gli istituti di credito e gli intermediari finanziari: in questo caso l'operatore turistico dovrà **comunicare la cessione totale o parziale del credito d'imposta** attraverso un'apposita sezione dell'area riservata del sito dell'Agenzia.

## PENALE TRIBUTARIO

### **No al ne bis in idem tra sanzioni tributarie e penali**

di Angelo Ginex

DIGITAL

Seminario di specializzazione

### **SMART WORKING, SMART MEETING, SMART CONTRACTS: NUOVE “OCCASIONI” DI ILLECITI NELLA FASE 2**

[Scopri di più >](#)

Come noto, l'**articolo 50** della **Carta dei diritti fondamentali** sancisce il **diritto di non essere giudicato o punito due volte per lo stesso reato**, prevedendo espressamente che «*nessuno può essere perseguito o condannato per un reato per il quale è già stato assolto o condannato nell'Unione a seguito di una sentenza penale definitiva conformemente alla legge*».

Sul punto, occorre altresì richiamare l'**articolo 4** del **Protocollo n. 7 CEDU**, a mente del quale «*nessuno potrà essere perseguito o condannato penalmente dalla giurisdizione dello stesso Stato per un'infrazione per cui è già stato scagionato o condannato a seguito di una sentenza definitiva conforme alla legge ed alla procedura penale di tale Stato*».

Tuttavia, è stato rilevato che, dall'**articolo 4** in esame, **non** è possibile dedurre un **divieto assoluto** per gli Stati di imporre una **sanzione amministrativa**, anche se qualificabile come sostanzialmente penale, **per quei fatti di evasione fiscale in cui è possibile perseguire e condannare penalmente il soggetto**, in relazione ad un elemento ulteriore rispetto al mancato pagamento del tributo, come una condotta fraudolenta, alla quale non potrebbe dare risposta sanzionatoria adeguata la mera procedura amministrativa.

Ed invero, non si esclude lo **svolgimento parallelo** di due **procedimenti**, purché essi appaiano **connessi** dal punto di vista **sostanziale** e **cronologico** in maniera sufficientemente stretta e purché esistano meccanismi in grado di **assicurare risposte sanzionatorie** nel loro complesso **proporzionate** e, comunque, **prevedibili**.

La **Corte di Giustizia UE** ha infatti affermato che l'**articolo 50** della Carta dei diritti fondamentali deve essere interpretato nel senso che esso non osta ad una normativa nazionale che contempli la possibilità di avviare un **procedimento penale** per **omesso versamento** dell'imposta sul valore aggiunto a carico di una persona a cui sia **già stata inflitta**, per i medesimi fatti, una **sanzione amministrativa** definitiva di natura penale, purché siffatta normativa:

1. sia volta ad un **obiettivo di interesse generale** tale da giustificare un simile cumulo di procedimenti e di sanzioni, vale a dire la lotta ai reati in materia di imposta sul valore aggiunto;
2. contenga norme che garantiscano una **coordinazione che limiti a quanto strettamente necessario l'onere supplementare** che risulta, per gli interessati, da un cumulo di procedimenti;
3. preveda norme che consentano di garantire che la severità del complesso delle sanzioni imposte sia limitata a quanto strettamente necessario rispetto alla gravità del reato di cui si tratti ([Corte di Giustizia UE, 20 marzo 2018, 524/15](#)).

Inoltre, è stato chiarito che **spetta al giudice nazionale accettare e valutare**, tenuto conto del complesso delle circostanze del procedimento principale, un eventuale **cumulo dei procedimenti** e delle relative **sanzioni**, a condizione che non si incorra in un trattamento sanzionatorio eccessivo rispetto alla gravità del reato commesso.

Così delineati i principali orientamenti vigenti in materia, si rileva che la Suprema Corte con **sentenza n. 33050 del 16.12.2019** ha inteso dare continuità all'indirizzo giurisprudenziale secondo cui in tema di **sanzioni tributarie**, qualora «*gli elementi fattuali evidenzino una stretta connessione, sul piano sostanziale oltre che cronologico, tra l'accertamento in sede tributaria ed il procedimento penale, l'irrogazione di sanzioni tributarie e penali non comporta la violazione del ne bis in idem quando alla sanzione amministrativa debba riconoscersi natura sostanzialmente penale*» (Cfr., **Cass. n. 7131/2019**).

Quanto innanzi può tuttavia avvenire – proseguono i giudici – a condizione che siano garantiti:

1. il **rispetto del principio di proporzionalità** delle pene sancito dall'**articolo 49, 3**, della **Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea**, secondo cui le sanzioni complessivamente inflitte devono corrispondere alla gravità del reato commesso;
2. la **prevedibilità** di tale doppia **risposta sanzionatoria** in forza di **regole normative chiare e precise**;
3. il **coordinamento** tra i **procedimenti sanzionatori**, in modo che l'onere, per il soggetto interessato da tale cumulo, sia limitato allo stretto necessario.

Venendo al caso di specie, rilevato che i fatti addotti sono in **stretta connessione** sia sul piano sostanziale sia su quello cronologico, i giudici di vertice hanno ritenuto che **non è riscontrabile alcuna violazione del principio del ne bis in idem**, anche in considerazione del fatto che «*sul piano penale il fatto contestato e sottoposto al relativo giudizio ha una sua autonomia a prescindere dalle conseguenze di natura tributaria*».

In conclusione, la Suprema Corte ha **rigettato il ricorso proposto dai contribuenti**, condannandoli altresì al pagamento delle spese del giudizio di legittimità.

## DICHIARAZIONI

### **La detrazione per l'acquisto di strutture di ricarica dei veicoli elettrici nel modello 730/2020**

di Luca Mambrin

Seminario di specializzazione

### **IL QUADRO RW 2020: COMPILAZIONE E CONTROLLI PRIMA DELL'INVIO**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In materia di **agevolazioni fiscali** l'[articolo 1, comma 1039](#) della legge di Bilancio 2019 ha introdotto di una nuova detrazione **per l'acquisto e la posa in opera di infrastrutture di ricarica per i veicoli alimentati a energia elettrica**.

Il **Decreto del MISE del 20.03.2019** ne ha definito le modalità attuative, mentre nella [risoluzione 32/E/2020](#) e nella [circolare 8/E/2020](#) l'Agenzia ha fornito alcuni chiarimenti in merito all'applicazione dell'agevolazione in esame.

Considerato che la disposizione in commento non **pone alcun vincolo di natura soggettiva**, il suo ambito applicativo deve intendersi in senso ampio poiché la norma intende chiaramente favorire la diffusione di **punti di ricarica di potenza standard non accessibili al pubblico**.

Pertanto, possono beneficiare della detrazione:

- i **soggetti passivi Irpef**;
- i **soggetti passivi Ires**,

che **sostengono le spese per gli interventi agevolabili**, se le spese sono rimaste a loro carico, e **possiedono o detengono l'immobile o l'area in base ad un titolo idoneo**.

La detrazione si applica anche alle spese documentate rimaste a carico del contribuente, per l'acquisto e la posa in opera di infrastrutture di ricarica **sulle parti comuni degli edifici condominiali** di cui agli [articoli 1117 e 1117-bis cod. civ.](#). In tal caso la detrazione è attribuibile ai singoli condomini in proporzione alle quote risultanti dalle **tabelle millesimali** o secondo diversi criteri utilizzati.

Per quanto concerne le infrastrutture di ricarica agevolabili, la norma prevede che deve

trattarsi di infrastrutture dotate di uno o più punti di ricarica di **potenza standard** non **accessibili al pubblico**, così come previsto dall'[\*\*articolo 2, comma 1, lett. d\) e h\), D.Lgs. 257/2016\*\*](#). Deve quindi trattarsi di:

- un punto di ricarica installato in un **edificio residenziale privato** o in **una pertinenza di un edificio residenziale privato**, riservato esclusivamente ai residenti;
- un punto di ricarica destinato esclusivamente alla ricarica di veicoli in servizio all'interno di una stessa entità, **installato all'interno di una recinzione dipendente da tale entità**;
- un punto di ricarica installato in **un'officina di manutenzione o di riparazione**, non accessibile al pubblico.

Le nuove disposizioni prevedono che ai contribuenti venga riconosciuta una detrazione dall'imposta loda, fino a concorrenza del suo ammontare, per **le spese documentate sostenute dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021**, relative **all'acquisto e alla posa in opera** di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica, ivi inclusi i **costi iniziali per la richiesta di potenza addizionale fino ad un massimo di 7 kW**.

Sono ammesse al beneficio in commento anche le **opere strettamente funzionali alla realizzazione dell'intervento** (quali ad esempio, i costi di allaccio), fermo restando il limite complessivo di euro 3.000.

I **pagamenti delle spese sostenute** devono essere effettuati dai contribuenti mediante:

- **bonifico bancario o postale**;
- altri **mezzi di pagamento tracciabili quali**, ad esempio, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

Tali modalità di pagamento non sono richieste per i versamenti da effettuarsi con modalità obbligate in favore di pubbliche amministrazioni. Il contribuente inoltre è tenuto a conservare ed esibire, previa richiesta degli uffici finanziari, le fatture, le ricevute fiscali, la ricevuta del bonifico e altra idonea documentazione comprovante le **spese effettivamente sostenute**.

La detrazione esame:

- deve essere ripartita tra gli aventi diritto in **dieci quote annuali di pari importo**;
- spetta nella misura del **50% delle spese sostenute**;
- è **calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 3.000 euro**.

Con particolare riferimento a tale ultimo aspetto nella [\*\*circolare 8/E/2020\*\*](#) è stato chiarito che il limite di 3.000 euro deve intendersi riferito a **ciascun intervento di acquisto e posa in opera** delle infrastrutture di ricarica e, dunque, nel caso in cui **la spesa sia sostenuta da più contribuenti** la stessa, per un ammontare complessivo non superiore a 3.000 euro, va **ripartita tra gli aventi diritto**.

Resta fermo che ciascun contribuente può usufruire della detrazione massima di **euro 1.500** per periodo di imposta e, pertanto, nel caso in cui il contribuente che ha effettuato l'intervento abbia sostenuto una spesa inferiore a 3.000 euro potrà beneficiare, per il **medesimo periodo d'imposta**, dell'**importo residuo per ulteriori interventi**.

Nell'ambito del **modello 730/2020** la detrazione dovrà essere indicata nella **sezione III-C**, nel **nuovo rigo E56**, nel quale andrà riportato:

- nella **colonna 1**, il codice che identifica la spesa, ovvero, nel caso della detrazione in esame, il codice **“2”**;
- nella **colonna 2**, l'anno in cui è stata sostenuta la spesa;
- nella **colonna 3**, la spesa sostenuta.

SEZIONE III C - ALTRE SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 50%										
E56	PACE CONTRIBUTIVA O COLONNINE PER RICARICA	CODICE	ANNO	IMPORTO	E57	SPESA ARREDO IMMOBILI RISTRUTTURATI	NUMERO RATA	SPESA ARREDO IMMOBILE	NUMERO RATA	SPESA ARREDO IMMOBILE
		1	2	3			1	2	3	4
				,00				,00		,00

## IVA

### **Iva di gruppo: recupero del credito**

di Federica Furlani

DIGITAL Seminario di specializzazione

### IL PLAFOND PER GLI ESPORTATORI ABITUALI E GLI ALTRI STRUMENTI PER OTTIMIZZARE LA GESTIONE DEL CREDITO IVA

[Scopri di più >](#)

Con la [risposta n. 164 del 4 giugno](#) l'Agenzia delle Entrate ha affrontato la tematica del credito Iva indebitamente utilizzato in compensazione nell'ambito della **procedura di liquidazione Iva di gruppo in assenza della garanzia**.

Come noto, la procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo, disciplinata dall'[articolo 73, ultimo comma, D.P.R. 633/1972](#), e dal **D.M. 13.12.1979** (e successive modifiche), consente alle società legate da rapporti di controllo e in possesso di specifici requisiti, di procedere alla **liquidazione periodica dell'Iva in maniera unitaria**, mediante **compensazione dei debiti e dei crediti** risultanti dalle **liquidazioni di tutte le società partecipanti e da queste trasferite al gruppo**.

È prevista, infatti, la **concentrazione in capo all'ente o società controllante** degli obblighi relativi ai versamenti periodici Iva (siano mensili, trimestrali ordinari o speciali, da acconto o conguaglio da dichiarazione annuale), per l'ammontare complessivo e al netto delle **ecedenze detraibili**.

Le società controllate trasferiscono quindi ogni mese/trimestre, entro il termine stabilito per la liquidazione dell'imposta, le **proprie risultanze alla controllante**, che poi esegue la **liquidazione periodica del gruppo, compensando i debiti Iva di alcune società con i crediti Iva di altre società**.

Le risultanze delle liquidazioni periodiche dei partecipanti alla procedura dell'Iva di gruppo devono inoltre essere riportate in un **registro riassuntivo**.

Nel momento in cui una società **controllata** aderisce alla procedura di **Iva di gruppo perde la disponibilità del proprio saldo attivo**, dovendo trasferire l'intero credito alla società controllante.

L'**articolo 6 D.M. 13.12.1979** prevede che l'eccedenza di credito delle dichiarazioni Iva della controllante o della controllata può essere compensata, in tutto o in parte, con le somme

dovute dalle altre società partecipanti all'Iva di gruppo, **prestando le garanzie di cui all'[articolo 38-bis D.P.R. 633/1972](#) nelle ipotesi elencate al comma 4, e comunque per crediti superiori a 30.000 euro.**

Di conseguenza, se necessaria, **la garanzia costituisce presupposto di validità della compensazione** nella liquidazione Iva di gruppo e pertanto, se non presentata, la **compensazione non può considerarsi perfezionata**.

Correttamente quindi l'Agenzia delle entrate, nel caso in oggetto, ha recuperato in capo alla controllante gli importi indebitamente utilizzati in compensazione ([articolo 1, comma 421, L. 311/2004](#)), irrogando le sanzioni previste dall'[articolo 13, comma 6, D.Lgs. 471/1997](#).

Per effetto della regolarizzazione della violazione, **il credito ripristinato rimane nella disponibilità esclusiva della controllante**, in conformità della procedura di liquidazione Iva di gruppo, in base alla quale le eccedenze periodiche Iva a debito e a credito delle singole società sono trasferite alla controllante che procede alla liquidazione e al versamento del saldo del gruppo ovvero resta titolare dell'eventuale eccedenza a credito.

**Quindi, dopo il recapito dell'atto di recupero, solo la controllante è legittimata a regolarizzare la situazione, ripristinando così il credito e rimanendone titolare.**

Quanto detto trova conferma ulteriore nelle istruzioni alla compilazione del modello Iva 2020, dove è specificato che a **rgo VW40** va indicato l'ammontare corrispondente al credito riversato, al netto delle somme versate a titolo di sanzione e interessi, qualora nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione siano state versate somme richieste con appositi atti di recupero emessi a seguito dell'indebito utilizzo in compensazione di **crediti esistenti ma non disponibili**.

Le istruzioni precisano *che attraverso tale esposizione, la validità del credito oggetto di riversamento viene rigenerata ed equiparata a quella del credito formatosi nel periodo d'imposta relativo alla presente dichiarazione.*

Poiché nel caso esaminato dall'Agenzia, il gruppo si era nel frattempo **sciolto** e la procedura Iva di gruppo interrotta, la ex controllante, *una volta definito l'atto di recupero e versato quanto richiesto, dovrà indicare il credito ripristinato nel rigo VL40 della propria dichiarazione annuale.*

## ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

### ***Usufrutto su partecipazioni societarie: un costo deducibile?***

di Alessandro Siess di MpO & Partners



***“Ho deciso di cedere il mio studio professionale con MpO”***

*MpO è il partner autorevole, riservato e certificato nelle operazioni di cessione e aggregazione di studi professionali:  
Commercialisti, Consulenti del lavoro, Avvocati, Dentisti e Farmacisti.*

Come già evidenziato nell'ambito del [\*\*nostro contributo del 04 giugno 2020\*\*](#) non è raro che il commercialista o il consulente del lavoro, ai fini dello svolgimento della loro attività, si avvalgano anche del supporto di una società di servizi, a cui delegano generalmente le prestazioni di raccolta ed elaborazione dati rispettivamente in materia contabile e giuslavoristica. In un tale contesto ci si chiede se **l'operazione di cessione dell'intera attività professionale possa essere strutturata tramite (anche) un contratto di usufrutto delle quote della società di servizi, con opzione di acquisto** a favore dell'affittuario. La questione ha risvolti sia civilistici sia fiscali.

Sul piano civilistico sussistono seri dubbi che il contratto di *rent to buy* sia applicabile anche alle partecipazioni sociali, in quanto si ritiene che i diritti patrimoniali legati alle partecipazioni (ad es. la ripartizione degli utili), siano attribuibili solo ai titolari di diritti reali sulle medesime. L'opinione dottrinale prevalente ritiene, invece, che **i medesimi risultati del *rent to buy* possano essere validamente raggiunti tramite la concessione di un diritto di usufrutto sulla partecipazione societaria, con previsione di una durata determinata e di un diritto di opzione per l'acquisto della nuda proprietà**. L'operazione così costruita consentirebbe di superare il problema dell'inscindibilità dei diritti patrimoniali dalla titolarità della partecipazione societaria.

Da un punto di vista fiscale la domanda che ci si pone è se il costo sostenuto per l'acquisto del diritto di usufrutto sia o meno deducibile. Al riguardo trova applicazione l'art. 109, comma 8 del TUIR, il quale stabilisce che **non è deducibile “il costo sostenuto per l'acquisto del diritto di usufrutto o altro diritto analogo relativamente ad una partecipazione societaria da cui derivino utili esclusi ai sensi dell'art. 89 del TUIR”**, ossia utili esclusi da imposizione per il 95% del loro ammontare.

Sul punto va segnalato anche un chiarimento fornito dall'Agenzia delle Entrate con la Circolare n. 26 del 16.6.2004, la quale richiamando il citato art. 109, comma 8 del TUIR, conferma che **“la limitazione alla deducibilità del costo del diritto di usufrutto non si rende**

*applicabile nell'ipotesi in cui la cessione del diritto di usufrutto o di altro diritto analogo non comporti anche il trasferimento della titolarità dei dividendi agli effetti fiscali.* Conseguentemente, si deve ritenere che il costo sostenuto per l'acquisto del diritto di usufrutto su partecipazioni societarie **sia deducibile esclusivamente qualora tale diritto non attribuisca un diritto alla partecipazione agli utili della società.** La norma, per altro, riguarda solo i soggetti IRES e, pertanto, **si potrebbe ritenere che tale limitazione non sia applicabile anche ai soggetti IRPEF**, i quali, quindi, dovrebbero sempre poter dedurre il costo di acquisto del diritto di usufrutto.

Tuttavia, tornando agli aspetti civilistici, si segnala che in alcuni casi la Corte di Cassazione ha stabilito che *“sono nulli, per difetto di causa, i contratti di costituzione di un diritto di usufrutto sulle azioni se dagli stessi non consegue alcun vantaggio economico oltre al risparmio fiscale realizzato, poiché la mancanza di causa di un contratto dà luogo a nullità”* (ad es. Cass. civ. Sez. V, 14/11/2005, n. 22932).

Al riguardo valgano in parte le considerazioni già svolte nell'ambito del suindicato contributo EC NEWS del 04 giugno 2020, in merito alla valida causa del contratto di affitto d'azienda in un'operazione di trasferimento di studio professionale. **Le valide ragioni economiche andranno valutate caso per caso in ragione della specificità di ogni singola operazione**, ma è possibile fare alcuni esempi di carattere generale:

- l'utilizzo di uno strumento contrattuale che consenta sia di **accompagnare il processo di canalizzazione graduale della clientela sia di ancorare il prezzo all'effettivo trasferimento della medesima**, mediante l'inserimento di una clausola di determinazione definitiva del prezzo;
- l'esigenza di tutelare la parte cedente, la quale per un certo periodo avrà la possibilità di **fronteggiare eventuali inadempimenti della parte cessionaria**, tramite un'azione finalizzata a richiedere la risoluzione del contratto di concessione del diritto di usufrutto;
- l'esigenza di **tutelare la parte cessionaria in relazione ad eventuali “vizi occulti” della società**.