

Edizione di venerdì 17 Luglio 2020

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 13 luglio
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

AGEVOLAZIONI

Convertito in legge il Decreto Rilancio
di Stefano Rossetti

DICHIARAZIONI

La compilazione dei modelli Isa per le imprese multiattività
di Federica Furlani

PENALE TRIBUTARIO

Sottrazione fraudolenta per le quote sociali cedute in presenza di un debito erariale
di Angelo Ginex

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il rischio paese e il rischio imposta patrimoniale drena liquidità all'estero: tra conti e holding
di Ennio Vial

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 13 luglio

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



Il **settimo appuntamento** di Euroconference In Diretta, di **lunedì 13 luglio**, ha visto dedicare una **grande attenzione** al nuovo **“bonus facciate”**, oggetto di numerose quanto interessanti **risposte alle istanze di interpello da parte dell'Agenzia delle entrate**.

Oltre al consueto spazio dedicato alle **novità della settimana** (tra le quali spiccano la [circolare 20/E/2020](#) e il [provvedimento del 10.07.2020](#), entrambi dedicati al **credito d'imposta per le spese di sanificazione, acquisto dei dispositivi e adeguamento degli ambienti di lavoro**), sono state approfondite le modalità di indicazione, nel modello Redditi, delle **spese per alberghi e ristoranti** e sono state analizzate le regole che disciplinano **l'approvazione del bilancio in seconda convocazione**.

Tutte le **risposte** ai quesiti ricevuti 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 poi la **nostra top 10 dei quesiti** che abbiamo ritenuto **più interessanti**, con le **relative risposte**.

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

3. BONUS FACCIATE E BONIFICO

2. CONSULTAZIONE SCRITTA PER LE S.R.L.

1. CREDITO SANIFICAZIONE PER IL CENTRO ESTETICO

Se la pensate diversamente, votate i **vostr**i 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

Termine per l'assemblea in seconda convocazione

Esiste un termine per la seconda convocazione dell'assemblea in una SRL il cui statuto nulla disciplini a riguardo? Se sì qual è?

A.G.S.

No, non esistono norme, nel nostro ordinamento, espressamente dedicate alle assemblee in seconda convocazione delle S.r.l.. Molto spesso, tuttavia, la dottrina richiama l'articolo 2369 cod. civ., dedicato alle S.p.A., in forza del quale “*Se il giorno per la seconda convocazione non è indicato nell'avviso, l'assemblea deve essere riconvocata entro trenta giorni dalla data della prima*”.

9

Mancata approvazione del bilancio

Morte dell'amministratore unico nonché socio maggioranza. La società non nomina nuovo amministratore per due esercizi e dunque non presenta il bilancio. Sono applicabili sanzioni per tale situazione?

B.M.

Non sono previste specifiche sanzioni. Si ricorda, tuttavia, che, ai sensi dell'articolo 2484 cod. civ., “*Le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata si sciolgono:... 3) per l'impossibilità di funzionamento o per la continuata inattività dell'assemblea*”.

8

Bonus solo per le facciate esterne

Una villetta non si “affaccia” interamente su una strada: spetta il bonus facciate?

D.C.A.

Con la circolare 2/E/2020 l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di precisare che il bonus facciate *“riguarda gli interventi effettuati sull'involucro esterno visibile dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno). La detrazione non spetta, invece, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico”*.

Pertanto la detrazione, in presenza delle altre condizioni previste, spetta anche a seguito delle spese sostenute per il rifacimento delle facciate esterne sui lati dell'immobile non visibili dalla strada.

7

Cessione del credito sanificazione non spettante

Se viene ceduto un credito d'imposta sanificazione non spettante, cosa succede in caso di controlli?

D. Srl

In caso di cessione del credito d'imposta non spettante nessuna richiesta di restituzione può essere avanzata nei confronti del cessionario. Come ribadito anche nella circolare AdE 20/E/2020, infatti, l'amministrazione finanziaria verificherà:

- in capo al beneficiario originario, l'esistenza dei presupposti, delle condizioni previste dalla legge per usufruire dell'agevolazione, la corretta determinazione dell'ammontare del credito e il suo esatto utilizzo. Nel caso in cui venga riscontrata la mancata sussistenza dei requisiti, si procederà al recupero del credito nei confronti del beneficiario originario;
- in capo ai cessionari, l'utilizzo del credito in modo irregolare o in misura maggiore rispetto all'ammontare ricevuto in sede di cessione.

6

Demolizione e ricostruzione: bonus facciate escluso

Se viene demolito e ricostruito immobile (senza ampliamento di volume) spetta il bonus facciate? Se no spetta la detrazione del 50% o altra detrazione?

S.A.B.&V.

Il bonus facciate non spetta nel caso di nuova costruzione dell'immobile, né in caso di interventi realizzati mediante demolizione e ricostruzione, anche se qualificabili come "ristrutturazioni edilizie".

Sussistendo tutti gli altri requisiti può essere valutata la spettanza di altre detrazioni, tra le quali il c.d. "bonus ristrutturazioni".

5

Criterio di cassa e bonus facciate

Una S.n.c. ha adottato il criterio di cassa (metodo del registrato). Il bonus facciate spetta nell'anno di registrazione della fattura?

P.V.

No, in quanto per le imprese individuali, per le società e per gli enti commerciali, è sempre necessario far riferimento alle regole generali di competenza fiscali, previste dall'articolo 109 Tuir.

Sul punto è intervenuta infatti la circolare AdE 2/E/2020 chiarendo che il principio di competenza deve trovare applicazione "a prescindere dalla circostanza che il soggetto beneficiario applichi tale regola per la determinazione del proprio reddito imponibile ai fini delle imposte sul reddito".

4

Bonus facciate: interventi iniziati nel 2019

Persona fisica inizia intervento su facciata nel 2019 e lo conclude nel 2020. Spetta il bonus facciate sulle spese sostenute nel 2020?

M.C.

Il quesito prospettato è stato oggetto di appositi chiarimenti ad opera dell'Agenzia delle entrate, con la risposta all'istanza di interpello n. 191 del 23.06.2020.

Con la richiamata risposta è stato precisato che il bonus facciate risulta spettante sulle spese sostenute nel 2020, anche se gli interventi sono iniziati nel 2019. Questa conclusione si giustifica in considerazione del fatto che la norma parla di "spese documentate, sostenute

nell'anno 2020".

Ovviamente, non sarà possibile beneficiare del bonus facciate con riferimento alle spese sostenute nell'anno 2019.

3

Bonus facciate e bonifico

Per il bonus facciate il bonifico "speciale" deve essere quello per le ristrutturazioni o quello per gli interventi di efficienza energetica?

O.L.

Al fine di poter beneficiare del c.d. "bonus facciate" è possibile utilizzare i bonifici predisposti dalla banca per i pagamenti relativi alle detrazioni per gli interventi di ristrutturazione edilizia o di riqualificazione energetica, indicando, nella causale, gli estremi della Legge 160/2019.

Purtuttavia, l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di precisare che, nel caso in cui non sia possibile indicare i predetti riferimenti normativi (ad esempio, perché non risulta possibile modificare la causale), l'agevolazione può essere comunque riconosciuta, sempreché non risulti pregiudicato in maniera definitiva il rispetto, da parte degli istituti bancari o postali, dell'obbligo di operare la ritenuta.

2

Consultazione scritta per le S.r.l.

Con l'emergenza del COVID è stata ammessa l'utilizzabilità della procedura di consultazione scritta generalizzata: come adattare la normativa sulla convocazione ordinaria?

M.M.

Con specifico riferimento alla consultazione scritta e al consenso scritto non esistono specifiche procedure dettate dalla legge, essendo lasciata all'atto costitutivo la relativa disciplina.

Sul punto giova tuttavia sottolineare che il Comitato Notarile del Triveneto, con la Massima I.B.8 ha avuto modo di precisare che "La clausola di un atto costitutivo che preveda che le decisioni dei soci siano adottate mediante consultazione scritta o sulla base di un consenso

espresso per iscritto non deve necessariamente disciplinare le modalità concrete di attuazione della consultazione o della formazione del consenso; in tal caso sono legittimi tutti i metodi che garantiscano la partecipazione della totalità dei soci alla decisione (anche al fine di richiedere un'eventuale devoluzione all'assemblea ai sensi del comma 4 dell'articolo 2479 cod. civ.) e che siano idonei a documentare con chiarezza l'oggetto della stessa ed il consenso espresso.

È opportuno che detta clausola stabilisca un termine entro il quale la procedura deve essere ultimata, a pena di decadenza dell'attività svolta, non essendo legittimo che i singoli soci prestino il loro consenso a notevole distanza di tempo l'uno dall'altro. A tal fine si reputa congruo prevedere un procedimento decisionale di durata non superiore ai trenta giorni”.

Si ritiene che le indicazioni fornite dal Comitato Notarile del Triveneto possano rappresentare un importante punto di riferimento anche in questa fase emergenziale, indicando le garanzie da rispettare in ogni caso.

1

Credito sanificazione per il centro estetico

Anche il centro estetico può beneficiare del credito d'imposta sanificazione per le spese ordinarie?

P.P.L.

Sì, come confermato dalla circolare AdE 20/E/2020 tutte le attività che sostengono le spese di sanificazione, anche se ordinarie in relazione alla natura dell'attività esercitate (e, quindi, sostenute indipendentemente dall'emergenza sanitaria in corso), possono beneficiare del credito d'imposta in esame.

Le spese possono essere state sostenute anche prima del 19 maggio 2020, data di entrata in vigore del Decreto Rilancio, istitutivo del credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione.

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



AGEVOLAZIONI

Convertito in legge il Decreto Rilancio

di **Stefano Rossetti**

DIGITAL

Seminario di specializzazione

**SISMA BONUS E DETRAZIONI FISCALI 110%:
LIMITI E CONDIZIONI**

Scopri di più >

Nella giornata di ieri si è concluso l'iter di conversione del Decreto Rilancio: infatti, a seguito del voto favorevole del Senato, **il provvedimento è diventato legge.**

Rispetto al testo originario **le principali modifiche riguardano il bonus del 110% relativo agli interventi di natura immobiliare** ([articolo 119 D.L. 34/2020](#)).

Nella versione definitiva il **bonus del 110% appare maggiormente appetibile** in considerazione dell'ampliamento dell'ambito applicativo sia sotto il **profilo soggettivo** che sotto il **profilo oggettivo**.

Dal punto di vista soggettivo, è stata allargata la platea dei soggetti ammessi alla fruizione del beneficio: infatti, oltre ai soggetti originariamente previsti, possono fruire del superbonus anche le **Onlus**, le **organizzazioni di volontariato**, le **associazioni di promozione sociale** e le **associazioni sportive dilettantistiche** (limitatamente agli immobili o parti di essi utilizzati come spogliatoi).

Altra rilevante novità riguarda la modifica della norma (**comma 10 dell'articolo 119**) che **escludeva dalla fruizione del bonus inerente agli interventi di efficientamento energetico** (trainanti e non) le persone fisiche non esercenti attività d'impresa, arti e professioni in relazione agli edifici unifamiliari **diversi da quello adibito ad abitazione principale**.

L'attuale formulazione, invece, permette la fruizione del beneficio alle persone fisiche (non esercenti attività d'impresa, arti e professioni) in relazione agli interventi eseguiti su **due unità abitative oltre che sulle parti comuni dell'edificio**.

Dal punto di vista **oggettivo** le principali novità relative all'**ecobonus** riguardano:

- l'inserimento **delle unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari funzionalmente indipendenti e con uno o più accessi autonomi dall'esterno** tra gli

immobili sui cui è possibile realizzare gli interventi di isolamento termico e di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale;

- l'introduzione di **limiti di spesa** differenziati per le varie tipologie di immobili per quanto riguarda gli interventi trainanti.

Nella versione originaria del testo le spese agevolate relative alla realizzazione delle **opere di isolamento termico non potevano superare la soglia di euro 60.000** da moltiplicare per il numero di unità abitative che compongono l'edificio. Nella **versione definitiva**, invece, le soglie di spesa agevolata sono ridotte:

- a **50.000 euro** per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di uno o più accessi autonomi;
- a **40.000 euro** (da moltiplicare per il numero delle unità che compongono l'immobile) per gli edifici composti da due a otto unità immobiliari;
- a **euro 30.000** (da moltiplicare per il numero delle unità che compongono l'immobile) per gli edifici composti da più di otto unità immobiliari.

Anche in relazione agli interventi sulle **parti comuni degli edifici per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con impianti centralizzati** la soglia di spesa è stata decrementata **da 30.000 euro a 20.000 euro** (da moltiplicarsi per il numero delle unità che compongono l'immobile) **per gli edifici composti fino ad otto unità immobiliari** mentre se l'edificio è composto da **più di otto unità immobiliari il limite di spesa si abbassa ulteriormente a 15.000 euro** (da moltiplicarsi per il numero delle unità immobiliari che compongono l'immobile).

Resta invariato, invece, il limite di **euro 30.000** in relazione agli interventi sugli **edifici unifamiliari** o sulle unità immobiliari situate all'interno di **edifici plurifamiliari che sono funzionalmente indipendenti** e dotate di uno o più accessi dall'esterno.

Per ciò che attiene al c.d. **sismabonus** occorre sottolineare che, con l'aggiunta all'[articolo 119 del comma 4-bis](#), è ora possibile fruire del **potenziamento della detrazione** anche **per gli interventi di realizzazione di sistemi di monitoraggio strutturale continuo a fini antisismici**, a condizione che venga eseguito congiuntamente agli interventi ex [articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, D.L. 63/2013](#).

Un'altra novità da segnalare riguarda l'esclusione dal bonus degli interventi eseguiti sulle unità immobiliari appartenenti alle seguenti categorie catastali:

- **A1**: abitazioni di tipo signorile;
- **A/8**: abitazioni in ville
- **A/9**: castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici.

Altre importanti misure introdotte in sede di conversione invece riguardano la trasformazione

della detrazione in contributo a titolo **di sconto applicato dai fornitori o in credito d'imposta**.

In particolare, in sede di conversione è stato previsto che:

- in caso di **trasformazione della detrazione c.d. sismabonus** ai sensi dell'[articolo 121 del D.L. Rilancio](#), il soggetto (CAF o professionista abilitato) che **appone il visto di conformità** in sede di esercizio dell'opzione da parte del contribuente **deve anche verificare la presenza delle asseverazioni e delle attestazioni rilasciate dai professionisti incaricati** ([articolo 119, comma 13, lett. a, del Decreto Rilancio](#));
- le **asseverazioni richieste dalla normativa**, volte ad attestare l'aderenza dell'intervento eseguito alle disposizioni normative e necessarie ai fini dell'esercizio dell'opzione di trasformazione, **possono essere rilasciate alternativamente al termine dei lavori oppure per ogni stato di avanzamento** ([articolo 119, comma 13-bis del Decreto Rilancio](#)). Si precisa che gli **stati di avanzamento lavori non possono essere più di due per ogni intervento** e che **ciascun stato di avanzamento deve coprire almeno il 30% dell'esecuzione dell'opera**. Quindi, in sostanza, ciò significa che per ciascun intervento le **opzioni di trasformazione esercitabili sono al massimo tre**: due per gli stati avanzamento ed una al termine dei lavori ([articolo 121, comma 1-bis, Decreto Rilancio](#));
- **nelle asseverazioni i professionisti incaricati si devono esprimere anche in relazione alla congruità delle spese sostenute dal contribuente**. Il sindacato di congruità dovrà avvenire sulla base dei criteri previsti da un decreto ministeriale di prossima emanazione, nelle more la congruità delle spese deve essere determinata facendo riferimento ai **prezzi riportati nei prezzari predisposti dalle regioni e dalle province autonome**, ai listini ufficiali o ai **listini delle locali camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura** ovvero, in difetto, ai prezzi correnti di mercato in base al luogo di effettuazione degli interventi ([articolo 119, comma 13-bis, ultimo periodo del Decreto Rilancio](#)).

DICHIARAZIONI

La compilazione dei modelli Isa per le imprese multiattività

di **Federica Furlani**

La modulistica Isa per il periodo d'imposta 2019 prevede, in ogni modello, la compilazione di un prospetto denominato **"Imprese multiattività"**.

Imprese multiattività	1	Prevalente	ISA		Ricavi	,00
	2	Secondaria	CODICE ATTIVITÀ		Ricavi	,00
	3	Aggi o ricavi fissi			Ricavi	,00
	4	Altre attività			Ricavi	,00

Tale prospetto deve essere compilato dai **contribuenti che esercitano due o più attività d'impresa che non rientrano nello stesso Isa**, qualora l'importo complessivo dei ricavi dichiarati afferenti alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'Isa relativo all'attività prevalente superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

Quando si verifica questa situazione, il contribuente deve compilare il **modello Isa**, con indicazione dei dati contabili ed extracontabili, **relativo all'attività prevalente**, comprensivo del prospetto multiattività, per la **sola acquisizione dati**.

Gli Isa, pertanto, **non vengono applicati**, anche se il relativo software genera il risultato, e nel quadro RF o RG va indicato come causa di esclusione il **codice 7** *"contribuenti che esercitano due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo Isa, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'Isa relativo all'attività prevalente, comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari previste dallo specifico Isa, superi il 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati"*.

Il prospetto, composto da quattro righe, va così compilato:

- nel **rigo 1**, va indicato il **codice Isa** e il **totale dei ricavi derivanti dalle attività rientranti nell'Isa afferente l'attività prevalente**;
- nel **rigo 2**, va indicato il **codice attività** e i **relativi ricavi derivanti dall'attività**

secondaria, da intendersi come quella associata al maggior ammontare dei ricavi derivanti dall'attività che non è compresa nell'Isa per cui si presenta il modello;

- nel **rigo 3**, vanno indicati i ricavi derivanti dalle attività per le quali si percepiscono **aggi o ricavi fissi, al netto del prezzo corrisposto al fornitore**.

Si tratta, ad esempio:

- degli **aggi conseguiti dai rivenditori di generi di monopolio**, valori bollati e postali, marche assicurative e valori simili, indipendentemente dal regime di contabilità adottato;
- dei **ricavi derivanti dalla gestione di ricevitorie**; dalla vendita di schede e ricariche telefoniche, schede e ricariche prepagate per la visione di programmi *pay per-view*, abbonamenti, biglietti e tessere per i mezzi pubblici, viacard, tessere e biglietti per parcheggi; dalla gestione di concessionarie superenalotto, lotto;
- dei ricavi conseguiti per la **vendita dei carburanti e dai rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e di periodici anche su supporti audiovideomagnetici**;
- la **riscossione di bollo auto, canone rai e multe**;
- nel **rigo 4**, i **ricavi derivanti da attività non indicate nei rigi precedenti**.

Nel campo "**Ricavi**" va indicata la somma:

- dei ricavi di cui all'[articolo 85, comma 1](#), esclusi quelli di cui alle lettere c), d), ed e), Tuir;
- degli **altri proventi considerati ricavi** (ad esclusione di quelli di cui all'[articolo 85, lett. f, Tuir](#);
- delle **variazioni delle rimanenze relative ad opere forniture e servizi di durata ultrannuale** riferiti all'Isa indicato nel corrispondente campo.

Pertanto, l'importo da indicare nel campo "**Ricavi**" corrisponde alla descrizione degli importi previsti nei seguenti rigi del quadro F dei dati contabili:

$$F01 + F02 \text{ (campo 1)} - F02 \text{ (campo 2)} + F07 - F06$$

QUADRO F Dati contabili (impresa)	F01	Ricavi di cui ai commi 1 (Lett. a) e b)) e 2 dell'art. 85 del TUIR			,00
	F02	Altri proventi considerati ricavi di cui alla lettera f) dell'art. 85, comma 1, del TUIR	2	00	,00
	F03	Ulteriori componenti positivi per migliorare il profilo di affidabilità			,00
	F04	Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni			,00
	F05	Altri proventi e componenti positivi			,00
	F06	Esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale			,00
	F07	Rimanenze finali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale			,00

Immaginiamo un contribuente, con **ricavi totali pari a 1.000.000 euro**, che svolge le seguenti tre attività:

- **commercio al dettaglio di articoli di legno** (47.59.91), cui corrisponde il modello ISA AM29U, con ricavi pari a 250.000€ (25%);
- **commercio al dettaglio di fiori e piante** (47.76.10), cui corrisponde il modello ISA BM40A, con ricavi pari a 650.000€ (65%);
- **commercio al dettaglio di oggetti usati** (47.79.30), cui corrisponde il modello ISA BM87U, con ricavi pari a 100.000€ (25%)

e che **per tali attività non siano stati percepiti aggi.**

Il contribuente, in tale ipotesi, compila il **modello ISA BM40A**, con l'indicazione dei dati (contabili ed extracontabili) **referiti all'intera attività d'impresa esercitata**, e **nel prospetto Imprese multiattività indica:**

- al **rigo 1**, il **codice dell'ISA BM40A** e i **ricavi pari a 650.000 euro**;
- al **rigo 2** il **codice attività 47.59.91** e i **ricavi pari a 250.000 euro**;
- al **rigo 4**, i **ricavi pari a 100.000 euro** afferenti l'attività 47.79.30.

PENALE TRIBUTARIO

Sottrazione fraudolenta per le quote sociali cedute in presenza di un debito erariale

di Angelo Ginex



La sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte è disciplinata dall'[articolo 11 D.Lgs. 74/2000](#). Si tratta di una **fattispecie non nuova nel sistema tributario**, in quanto, pur non essendo regolata dalla previgente disciplina contenuta nella L. 516/1982, la fase della riscossione trovava già tutela penale nell'abrogato [articolo 97 D.P.R. 602/1973](#).

Tuttavia, a differenza di quest'ultima, la **nuova formulazione** non configura più un reato di danno, ma un **reato di pericolo concreto**, per la cui consumazione è sufficiente, con un giudizio *ex ante*, che la condotta di sottrazione abbia messo in pericolo l'efficacia di questa procedura.

In tale contesto, allora, il **bene giuridico** oggetto di tutela viene individuato nell'**interesse a rendere possibile la riscossione coattiva da parte dell'erario attraverso l'intangibilità della garanzia patrimoniale** rappresentata dai beni dell'obbligato, al fine di evitare che il contribuente si sottragga al proprio dovere di concorrere alla spesa pubblica (cfr. **Cassazione, sentenza n. 3011 del 20.01.2017**).

Nonostante l'uso del pronome indefinito "chiunque", il reato in esame è un **reato proprio**, atteso che esso può essere commesso esclusivamente dal **contribuente**, in relazione ai tributi dovuti in materia di imposte dirette e Iva. Ciò non esclude, però, che questo reato possa essere commesso, in **concorso con l'intraneus**, anche con la partecipazione di un soggetto che non ha la qualifica di contribuente.

Con specifico riferimento all'elemento oggettivo, è d'uopo evidenziare che la **condotta punita** dal reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte consiste nell'**alienazione simulata o nel compimento di altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni**, sia mobili che immobili, idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva attivata in relazione a crediti dell'erario per le imposte sui redditi o sull'Iva (e/o i relativi interessi e sanzioni amministrative).

Quindi, si tratta di una condotta che ha esclusivamente un **contenuto commissivo**, in quanto nella norma si fa **referimento unicamente ad atti**, e che può avvenire **in ogni momento**, eventualmente anche prima dello svolgimento di qualsivoglia attività di verifica fiscale e, a maggior ragione, di qualsivoglia procedura esecutiva (cfr. **Cassazione, sentenza n. 14720 del 09.04.2008**).

Passando all'individuazione delle **diverse condotte sanzionate**, la prima è data da chi compie un'**alienazione simulata dei propri beni**, avente quindi ad oggetto il **trasferimento ad altri**, a vario titolo (compravendita, donazione, ecc.), della **proprietà** di un bene; questa può essere **assoluta** (quando la volontà delle parti è quella di non costituire alcun rapporto contrattuale e, quindi, di non operare alcun trasferimento del bene) o **relativa** (quando le parti effettivamente concludono un contratto, che è tuttavia diverso da quello apparente).

Per quanto concerne poi la seconda condotta sanzionata, ovvero il **compimento di altri atti fraudolenti**, si rileva che vi rientrano unicamente quegli atti che, pur se effettuati attraverso **negozi giuridici legittimi**, comportano un **fittizio depauperamento del patrimonio del contribuente**, finalizzato alla sottrazione al pagamento delle imposte.

In tale contesto, si è recentemente affermato che integra il reato di **sottrazione fraudolenta** al pagamento delle imposte la realizzazione, da parte del socio e amministratore di una società, di un'operazione di **cessione** delle relative **quote sociali** in presenza di **debiti tributari** gravanti sulla stessa, in quanto operazione diretta a privare fraudolentemente tale società di ogni suo avere al fine di poter continuare ad esercitare la precedente attività sotto altre spoglie (cfr. **Cassazione, sentenza n. 19989 del 03.07.2020**).

Nella specie, veniva **contestata l'alienazione simulata e l'acquisto delle quote della società Alfa da parte di altro ente ad esso riconducibile**, nonché il compimento di altri atti fraudolenti sui propri beni idonei a rendere inefficace la procedura di riscossione coattiva. In considerazione di ciò, veniva emesso **decreto di sequestro delle quote** e del complesso dei **beni aziendali** di detta società, che, a seguito di richiesta di riesame, veniva confermato dal competente Tribunale con ordinanza, poi impugnata in Cassazione.

In particolare, i ricorrenti sostenevano che **non fosse necessario** procedere al **sequestro** di tali quote, poiché essi disponevano di un **ingente patrimonio immobiliare** e, quindi, non vi fosse il rischio che la pretesa tributaria non trovasse capienza nelle loro disponibilità, **non** essendoci una **riduzione significativa della garanzia patrimoniale**, tale da rendere la cessione delle quote atto idoneo a rendere in tutto o in parte la procedura di riscossione coattiva.

Ebbene, i Giudici di vertice, evidenziato che nel caso di specie **il debito tributario era della società**, la quale era stata fraudolentemente privata di ogni suo avere, hanno concluso che il possesso, da parte dei contribuenti persone fisiche, di un **patrimonio immobiliare** tale da garantire ampiamente i debiti contratti dalla società **non assumesse alcuna rilevanza**.

Da ultimo, la Suprema Corte ha osservato che, pur trattandosi di **società di capitali a ristretta base societaria**, per la quale i **soci** possono essere **chiamati a rispondere** dell'obbligazione contratta dall'ente quando si presume che all'evasione dell'imposta corrisponda la distribuzione degli **utili non contabilizzati**, non vi fosse **prova contraria** che i maggiori ricavi sono stati accantonati o reinvestiti (cfr. **Cassazione, ordinanza n. 18032 del 24.07.2013**).

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il rischio paese e il rischio imposta patrimoniale drena liquidità all'estero: tra conti e holding

di **Ennio Vial**

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 questi periodi diversi soggetti percepiscono nell'Italia un forte **rischio Paese** e manifestano interesse a **posizionare i propri investimenti all'estero**. Si tratta – si badi – non di disponibilità tenute sotto il materasso ma di **liquidità legittimamente detenuta presso intermediari finanziari italiani**.

È **impossibile valutare l'impatto di una imposta patrimoniale sulle varie forme di investimento** per due banali ordini di ragione:

- la **patrimoniale non esiste oggi giorno**;
- **l'aspettativa è che non esisterà mai**.

Tali circostanze rendono **ovviamente inutile qualsiasi approfondimento tecnico** su di essa, in quanto si discuterebbe di un qualcosa che, per l'appunto, non esiste. Ad ogni buon conto, a prescindere dalla questione della patrimoniale, la percezione di un forte rischio Paese porta gli investitori a **drenare liquidità all'estero**.

La prima forma elementare è rappresentata dall'**apertura di un conto corrente in un altro Paese**, ad esempio in Austria o in Svizzera. La **gestione del conto corrente con sola liquidità comporta una non eccessivamente complessa compilazione del quadro RW** e la liquidazione dell'Ivafe di 34 euro.

L'aspetto reddituale dello stesso risulta **sostanzialmente irrilevante** atteso che gli interessi attivi sono pari a **zero**. Ad ogni buon conto ricordiamo, per memoria, che gli **interessi attivi vanno dichiarati nel rigo RM12**.

Si invita ad ogni buon conto a monitorare gli **utili su cambi qualora il conto fosse in valuta**. La **lettera c) ter dell'articolo 67 Tuir**, infatti, annovera tra i **redditi imponibili le plusvalenze**

realizzate mediante cessione a titolo oneroso ovvero rimborso di valute estere rivenienti da depositi o conti correnti. Agli effetti dell'applicazione della presente lettera si considera **cessione a titolo oneroso anche il prelievo delle valute estere dal deposito o conto corrente.**

Il **comma 1-ter** prevede che le **plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di valute estere rivenienti da depositi e conti correnti** concorrono a formare il reddito a condizione che nel periodo d'imposta la **giacenza dei depositi e conti correnti complessivamente intrattenuti dal contribuente**, calcolata secondo il cambio vigente all'inizio del periodo di riferimento sia **superiore a cento milioni di lire per almeno sette giorni lavorativi continui**. La norma fa ancora riferimento alle Lire ma sappiamo che l'importo va convertito in **51.645,69 Euro**.

Forme **più sofisticate di investimento** sono rappresentate dalle società lussemburghesi – proprio loro – le vecchie **Soparfi**. In questo caso, il veicolo estero, oltre a gestire la **liquidità in un mercato particolarmente evoluto come quello lussemburghese**, consente anche di **detenere le partecipazioni del gruppo di famiglia**.

L'utilizzo di una **holding estera comporta una serie di criticità fiscali** che, tuttavia, in molti casi, non rappresentano un elemento ostativo. Oltre alla **compilazione del quadro RW** di cui parlavamo prima, si devono considerare anche altri aspetti più squisitamente fiscali quali la **disciplina del transfer price**, la **disciplina dell'esteroinvestizione**, la **disciplina relativa alle controlled foreign companies**.

La fuga dalla patrimoniale italiana, tuttavia, potrebbe portare **all'applicazione dell'imposta lussemburghese sulla ricchezza**, che colpisce nella misura dello **0,5%** (con ammontari minimi per scaglioni) il **patrimonio netto della Soparfi che detiene liquidità ai fini dell'investimento**.

La fiscalità locale estera, tuttavia, **non rappresenta un elemento dissuasore di molti investitori**.