

Edizione di giovedì 23 Luglio 2020

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 20 luglio
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

AGEVOLAZIONI

Anche il forfettario può cedere il credito da sisma bonus
di Sergio Pellegrino

DIRITTO SOCIETARIO

Controllo di società in situazioni giuridiche diverse dalla proprietà
di Fabio Landuzzi

ACCERTAMENTO

Deduzione automatica dei costi correlati ai maggiori ricavi solo per l'accertamento induttivo
di Angelo Ginex

IVA

Colonnine di ricarica ad uso privato: Iva e detrazione fiscale
di Clara Pollet, Simone Dimitri

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

STP ed Associazioni Professionali: attenzione allo statuto
di Alessandro Siess di MpO & Partners

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 20 luglio

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

L'**ottava puntata** di Euroconference In Diretta è stata dedicata, soprattutto, alla più rilevante novità della settimana appena trascorsa, ovvero **l'avvenuta conversione in legge del Decreto Rilancio**. Sono state quindi commentate le **più significative modifiche normative**, senza ovviamente dimenticare la riforma che ha interessato la disciplina del **superbonus del 110%**.

Nell'analizzare il **caso operativo** l'attenzione si è poi concentrata sulla **corretta compilazione del Quadro A del modello Isa**, mentre, durante le sessioni **"Approfondimento"** e **"Adempimenti e scadenze"** ampio spazio è stato dedicato al **commercio elettronico indiretto** e alle **modalità di compilazione della comunicazione**, all'Agenzia delle entrate, delle spese per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e/o per la **sanificazione e l'acquisto dei dispositivi di protezione**.

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. COMPENSO AMMINISTRATORE E ISA

2. CREDITO D'IMPOSTA SANIFICAZIONE E PREVISIONI DI SPESA

1. IMMOBILI DI LUSSO ESCLUSI DAL SUPERBONUS

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

Amministratore dipendente nei modelli Isa

Il lavoro prestato dall'amministratore/socio, che è anche dipendente, dove deve essere indicato nel modello Isa?

F.L.

L'Agenzia delle entrate, con la recente circolare 16/E/2020, ha fornito chiarimenti con riferimento alla fattispecie prospettata, distinguendo due casi:

- i dati del socio amministratore devono essere sempre forniti in corrispondenza del rigo “Soci amministratori” indipendentemente dalla natura del rapporto intrattenuto con la società (collaborazione coordinata e continuativa, lavoro dipendente, altri rapporti),
- i dati del socio non amministratore devono essere indicati nei righi appositamente previsti per il personale retribuito in base allo specifico contratto di lavoro. In questo secondo caso i dati non devono essere riportati nel rigo destinato ad accogliere il numero dei soci non amministratori.

9

Cessione del credito sanificazione

La comunicazione da trasmettere all'Agenzia delle entrate deve riportare qualche indicazione in merito alla volontà di cessione del credito sanificazione?

V. Srl

No, non deve essere indicata nella comunicazione tale volontà.

Sarà possibile comunicare la cessione del credito d'imposta sanificazione solo dal giorno successivo alla pubblicazione del provvedimento con il quale sarà indicato l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile, mediante le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

8

Interventi edilizi e credito d'imposta adeguamento luoghi di lavoro

Credito d'imposta per adeguamento luoghi di lavoro: può rientrare in questa agevolazione l'acquisto di box in legno a uso spogliatoio e servizi igienici non essendo possibile, per ragioni di spazio, adeguare l'attuale struttura presente?

S.C.D.I. Srl

La circolare AdE 20/E/2020 richiama, tra gli interventi agevolabili anche quelli edilizi “*necessari per il rifacimento di spogliatoi e mense, per la realizzazione di spazi medici, di ingressi e spazi comuni, nonché per l'acquisto di arredi di sicurezza. Sono ricomprese in tale insieme gli interventi edilizi funzionali alla riapertura o alla ripresa dell'attività, fermo restando il rispetto della disciplina urbanistica*”.

Deve quindi ritenersi che, sussistendo tutte le altre condizioni richieste, ed essendo l'intervento necessario al rispetto delle prescrizioni sanitarie, il credito d'imposta in esame risulti spettante.

7

Quadro A modello Isa: percentuale di lavoro prestata

Quadro A. Nella percentuale di lavoro prestato come calcolo la percentuale stessa? Si guarda la percentuale di lavoro prestato in società rispetto a tutte le attività della persona, oppure solo rispetto al lavoro di amministratore?

S.V.

La percentuale di lavoro prestato deve essere calcolata facendo riferimento al lavoro di un dipendente che lavora a tempo pieno per tutto l'anno.

Nel caso di socio amministratore, nel rigo A09, in corrispondenza della seconda colonna, deve essere indicata la percentuale dell'apporto di lavoro prestato dai soci amministratori per l'attività inherente tale qualifica, nonché per le ulteriori attività prestate da tali soggetti nel medesimo ambito societario, diverse da quelle inherenti la qualifica di amministratore, anche se, per le stesse, non è previsto un corrispettivo.

La percentuale da indicare:

- è pari al rapporto tra l'apporto di lavoro effettivamente prestato per lo svolgimento del totale delle attività sopra dette e quello necessario per lo svolgimento dell'attività a tempo pieno,
- deve essere pari alla somma delle percentuali relative a tutti i soci amministratori eventualmente presenti.

6

Gestione del reso nel commercio elettronico indiretto

Come si gestiscono i resi nell'ambito del commercio elettronico indiretto?

P.L.V.

Come chiarito dalla risoluzione AdE 274/2009, l'Iva può essere recuperata con apposita annotazione (avente segno negativo) nel registro dei corrispettivi, a condizione che tutti i passaggi siano tracciati, in modo da poter essere verificati nell'ambito di eventuali controlli.

Si rende quindi necessario predisporre la specifica documentazione, dalla quale devono essere desumibili gli elementi idonei a “collegare” i beni inviati a quelli restituiti; inoltre, dalle scritture ausiliarie di magazzino devono risultare i movimenti dei beni.

5

Vendite online a privati Ue

Nel caso di vendite a privati Ue, come va verificato il rispetto della soglia prevista? Rilevano le vendite dell'anno precedente?

D.F.

Sì, è necessario verificare il rispetto della soglia prevista per ciascun Paese, con riferimento all'anno precedente.

Si segnala, tuttavia, che, nel caso di superamento della soglia in corso d'anno, si rende necessario applicare l'Iva del Paese dell'acquirente sin dalla transazione che ha comportato il superamento della soglia prevista. Non si produce, invece, alcun effetto sulle operazioni già compiute nell'anno.

4

Credito d'imposta sanificazione e omessa comunicazione

Laddove il modello non venisse inviato, il credito d'imposta sanificazione deve intendersi non usufruibile?

P.A.

Come chiarito dal Provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 259854 del 10.07.2020, *“l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile è pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale resa nota con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro l'11 settembre 2020”.*

Deve pertanto ritenersi che, salvo successive proroghe, l'omesso invio della comunicazione entro il 7 settembre precluda la possibilità di beneficiare del credito d'imposta in esame.

3

Compenso amministratore e Isa

Amministratore senza compenso. Va indicato il lavoro prestato in A09? In F12, colonna 2 (compensi amministratori) si può indicare il valore 0?

G.L.

Nel rigo A09, in corrispondenza della seconda colonna, deve essere indicata la percentuale dell'apporto di lavoro prestato dai soci amministratori per l'attività inherente tale qualifica, nonché per le ulteriori attività prestate da tali soggetti nel medesimo ambito societario, diverse da quelle inherenti la qualifica di amministratore, anche se, per le stesse, non è previsto un corrispettivo.

È questo l'unico dato rilevante ai fini Isa, e non il compenso corrisposto agli amministratori: quest'ultimo dato viene infatti sterilizzato con apposita indicazione nei righi F12, campo 2 (per i soggetti Ires) e F14, campo 4 (per le società di persone).

2

Credito d'imposta sanificazione e previsioni di spesa

Il credito d'imposta sanificazione spetta anche sulle previsioni di spesa, quindi non ancora sostenute ad oggi?

B.L.

Nella comunicazione da trasmettere deve essere indicato anche l'ammontare delle spese che si prevede di sostenere dal mese della sottoscrizione della comunicazione e fino al 31 dicembre 2020.

Il credito d'imposta, però, come specificato anche nella circolare AdE 20/E/2020, può essere utilizzato esclusivamente in relazione alle spese effettivamente sostenute.

1

Immobili di lusso esclusi dal superbonus

L'abitazione principale in categoria a/1 è esclusa da agevolazione 110%?

S.N.B.D.Srl

Le disposizioni dell'articolo 119 D.L. 34/2020, in materia di superbonus del 110%, non si applicano alle unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali A 1, A8 e A9 (abitazioni di tipo signorile, ville e castelli ovvero palazzi di eminenti pregi artistici o storici). Tale previsione è stata introdotta, dalla legge di conversione, al comma 15-bis della stessa disposizione normativa.

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

Anche il forfettario può cedere il credito da sisma bonus

di Sergio Pellegrino

Nella [risposta n. 224 pubblicata ieri](#), sollecitata da un'istanza di interpello presentata da un **avvocato** che ha aderito al regime **forfettario**, l'Agenzia delle Entrate ha affrontato **tre problematiche legate al sisma bonus**:

- la prima di carattere **soggettivo**, per comprendere se, nella sua qualità di contribuente **forfettario**, l'istante ha la possibilità di **cedere all'impresa** che effettuerà i lavori finalizzati alla riduzione del rischio sismico il **credito corrispondente alla detrazione** legata appunto al *sisma bonus*;
- la seconda di carattere **oggettivo**, per verificare **se sono agevolabili le spese per la realizzazione dell'intonaco di fondo e di finitura, della tinteggiatura e dei decori** (l'immobile in questione ha il vincolo paesaggistico);
- la terza di carattere **operativo**, per individuare la **corretta modalità di pagamento** dell'impresa, volendo utilizzare la **cessione del credito a parziale pagamento del corrispettivo dovuto**.

Dopo aver delineato i **riferimenti normativi**, l'Agenzia procede nell'analisi dei **tre quesiti** posti dall'istante.

Per quanto riguarda l'aspetto **soggettivo** e la possibilità di **optare per la cessione del credito**, così come previsto dal [comma 1-quinquies dell'articolo 16 del D.L. 63/2013](#), viene evidenziato come il [punto 2 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 8 giugno 2017](#) preveda la possibilità di cedere il credito da parte di tutti i **condomini teoricamente beneficiari della detrazione, anche se non tenuti al versamento dell'imposta** in quanto l'imposta linda è assorbita da altre detrazioni o non è dovuta.

È dunque irrilevante il fatto che il reddito non concorra alla formazione della base imponibile Irpef perché assoggettato ad un **regime sostitutivo**, come è appunto nel caso di specie, avendo l'avvocato istante aderito al regime **forfettario**.

Sottolinea, anzi, l'estensore della risposta come l'istituto della cessione sia stato introdotto proprio con l'obiettivo di garantire ai contribuenti **possibilità alternative** rispetto alla detrazione nel caso in cui questa non possa essere fruita.

Per quanto concerne invece il quesito relativo alla **tipologia di interventi agevolabili**, l'Agenzia ricorda che la disciplina del *sisma bonus* deve essere inquadrata nello **scenario normativo di riferimento** rappresentato dall'[articolo 16-bis del Tuir](#) e che, con la [risoluzione n. 147/E/2017](#), è stato già chiarito che anche per gli interventi finalizzati alla riduzione del rischio sismico vale il principio in base al quale **l'intervento di categoria superiore assorbe quelli di categoria inferiore ad esso collegati o correlati**.

Conseguentemente, nella fattispecie in esame, l'agevolazione spetta anche in relazione alle spese sostenute per gli **interventi realizzati sulla facciata**, compresi quelli per la realizzazione dell'intonaco di fondo, dell'intonaco di finitura della tinteggiatura e dei decori, se appunto questi possono essere considerati di **completamento rispetto all'intervento "funzionale"** alla riduzione del rischio sismico.

Infine, la questione legata alle **modalità di pagamento all'impresa** che effettua i lavori, tenendo conto dell'esigenza di considerare il credito ceduto come parziale pagamento del corrispettivo.

Al riguardo il **punto 3 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 8 giugno 2017** prevede innanzitutto che il **credito cedibile da parte di ciascun condomino corrisponda alla detrazione dell'imposta lorda** che teoricamente gli spetta.

Il successivo punto 4 stabilisce invece che, per effettuare la cessione del credito, se i dati non sono indicati nella delibera assembleare che approva gli interventi, **i condòmini devono comunicare all'amministratore**, entro 31 dicembre del periodo di imposta interessato, **l'avvenuta cessione del credito**, indicando anche i dati del cessionario e la sua accettazione (dati che vengono comunicati dall'amministratore all'Agenzia delle Entrate telematicamente).

La **fattura** emessa da parte del fornitore deve chiaramente indicare **l'intero corrispettivo dovuto**, comprensivo del credito d'imposta acquisito.

Nel caso di specie, l'Agenzia dà il proprio beneplacito alla **soluzione proposta dall'istante**.

Questi **verserà al condominio il differenziale tra l'importo da lui dovuto**, sulla base della ripartizione decisa in assemblea, e **l'ammontare della detrazione** che gli spetterebbe. Materialmente il **pagamento al fornitore** sarà effettuato da parte del **condominio**, mediante **bonifico bancario o postale** dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione e il numero di partita Iva o il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato.

DIRITTO SOCIETARIO

Controllo di società in situazioni giuridiche diverse dalla proprietà

di Fabio Landuzzi

Seminario di specializzazione

VERIFICHE FISCALI: CONTESTAZIONI IN TEMA DI TRANSFER PRICING, STABILE ORGANIZZAZIONE ED ESTEROVESTIZIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Lo Studio n. 63-2020/I, recentemente pubblicato dal Consiglio Nazionale del Notariato, affronta il tema controverso della individuazione del “controllo di società” in presenza di situazioni giuridiche diverse dalla piena proprietà della partecipazione sociale; in particolare, lo Studio si occupa della disamina delle situazioni in cui la partecipazione sociale è oggetto di costituzione di un **diritto di usufrutto, di pegno, di un contratto di riporto e di un contratto di leasing finanziario**.

Sono tutte fattispecie che hanno un denominatore comune, il fatto che la **titolarità del diritto di voto non deriva dalla proprietà** della partecipazione.

Si parte infatti dal constatare che sono considerate “**controllate**”, ai sensi dell'[articolo 2359, comma 1, n. 1 e 2, cod. civ.](#), le società in cui un’altra dispone della **maggioranza dei voti esercitabili nell’assemblea ordinaria** (controllo di diritto), e le società in cui un’altra dispone di voti sufficienti ad esercitare **un’influenza dominante** (controllo di fatto).

In entrambi i casi siamo dinanzi a forme c.d. di **controllo “interno” o controllo “da partecipazione”**, dove assume rilevanza il **numero dei voti esercitabili nell’assemblea ordinaria** dei soci.

La *ratio* del peso attribuito ai voti in assemblea è riferita al fatto che è questo l’organo sociale che decide della nomina e della revoca degli amministratori, sicché ha il **potere di influire in modo dominante** sulla gestione dell’impresa sociale.

Vi sono però circostanze che nello Studio in commento sono definite come di **controllo da partecipazione “di fatto”**, ossia fattispecie in cui il controllo non si basa sulla maggioranza numerica dei voti, bensì su di un **numero sufficiente ad esercitare** comunque una **influenza dominante**. Le ragioni possono essere varie: dal comportamento delle minoranze, ai *quorum* assembleari, ecc.

In ogni caso, sottolinea lo Studio, il controllo presuppone una **posizione “tendenzialmente stabile”** tale da consentire *“una maggioranza di voti sufficiente a determinare le scelte della società con una certa continuità”*; non deve trattarsi allora di una *“situazione contingente”*, bensì di una **posizione giuridica** che abbia un **“certo grado di stabilità”**.

Inoltre, perché sussista il controllo occorre indagare anche **l’interesse per il quale il voto viene esercitato, poiché non si computano i voti spettanti per conto di terzi**.

Con riferimento al **caso dell’usufrutto e del pegno** su partecipazioni, il voto, salvo diversa pattuizione, spetta all’usufruttuario ed al creditore pignoratizio; secondo lo Studio, quindi, questa circostanza è di per sé idonea a **integrare la fattispecie del controllo** di società, quando il voto sia esercitato nell’interesse del suo titolare (usufruttuario e creditore pignoratizio).

Si sottolinea, tuttavia, che questa conclusione resta confermata solo se in concreto si accerta, sulla base degli **accordi che regolano l’esercizio del voto**, che sono effettivamente tali soggetti i titolari del **potere di decidere**, sempre per il principio secondo cui **non si computano i voti spettanti per conto di terzi**.

L’elemento essenziale su cui lo Studio si sofferma, come anticipato, consiste nella **“stabilità” della relazione di controllo sotto il profilo temporale**.

Ovvero, **una breve durata del diritto di usufrutto o di pegno sulle partecipazioni non sarebbe ragionevolmente suscettibile di integrare il controllo**, nel presupposto che l’esercizio del voto in una finestra temporale così ristretta non sarebbe tale da **condizionare continuativamente ed in maniera la stabile** il divenire dell’impresa sociale.

Come premesso, lo Studio affronta anche il contratto di **leasing finanziario** di partecipazioni, nella prospettiva dell’indagine circa la relazione di controllo.

Anche in questa circostanza non si intravvedono preclusioni circa il fatto che il **soggetto controllante** possa essere identificato nella **società di leasing** concedente, dovendo pur sempre compiere quella **verifica del concreto assetto dei poteri** e della eventuale ricorrenza del **voto espresso per conto di terzi**, che farebbe venire meno la **sussistenza di una relazione di controllo**.

Lo Studio segnala perplessità circa la **validità di un patto che attribuisca in questa circostanza il diritto di voto all’utilizzatore**, in forza del **principio di inscindibilità della partecipazione**; diversamente, pur rimanendo **titolare del voto il concedente**, i patti fra le parti potrebbero ben prevedere l’obbligo di quest’ultimo di votare, in modo particolare, su talune materie rilevanti per la gestione sociale, secondo le **istruzioni ricevute dall’utilizzatore**.

In questo caso, conclude lo Studio, potrebbero venire in soccorso le analisi e le conclusioni riferite al caso del **contratto di vendita di partecipazioni con riserva di proprietà**.

ACCERTAMENTO

Deduzione automatica dei costi correlati ai maggiori ricavi solo per l'accertamento induttivo

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO ALLA LUCE DEI NUOVI ORIENTAMENTI DI PRASSI E GIURISPUDENZA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di determinazione del reddito d'impresa, l'[articolo 109, comma 4, Tuir](#) stabilisce che le **spese** e gli altri componenti negativi **non** sono **ammessi in deduzione** se e nella misura in cui **non risultano imputati al conto economico** relativo all'esercizio di competenza.

Tuttavia, laddove, in ipotesi di accertamento “induttivo” di **maggiori ricavi non contabilizzati**, non venissero riconosciuti i **costi correlati**, tale disposizione confliggherebbe con il principio della **capacità contributiva** di cui all'[articolo 53 Cost.](#)

Ed infatti, in **deroga al principio di previa imputazione a conto economico**, la giurisprudenza è costante nel ritenere che l'Amministrazione finanziaria, in sede di **accertamento “induttivo”**, deve procedere alla ricostruzione della **situazione reddituale complessiva** del contribuente, tenendo conto anche delle **componenti negative** del reddito che siano comunque emerse dagli accertamenti compiuti; conseguentemente, qualora per alcuni proventi non sia possibile accettare i **costi**, questi possono essere **determinati induttivamente**, perché diversamente si assoggetterebbe ad imposta, come reddito d'impresa, il **profitto lordo**, anziché quello netto, in **contrasto** con il parametro costituzionale della **capacità contributiva** di cui all'[articolo 53 Cost.](#) (cfr. [Cass. sent. 17.07.2019, n. 19191](#); [Cass. sent. 20.01.2017, n. 1506](#); [Cass. sent. 19.02.2009, n. 3995](#); [Cass. sent. 25.11.2008, n. 28028](#)).

Recentemente, la **Corte di Cassazione**, con [ordinanza n. 13119 del 30.06.2020](#), ha ribadito tale orientamento, affermando che: «*In tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di omessa dichiarazione da parte del contribuente, l'Amministrazione finanziaria, i cui poteri trovano fondamento non già nell'art. 38 (accertamento sintetico) o nell'art. 39 (accertamento induttivo), bensì nell'art. 41 del d.P.R. n. 600 del 1973 (cd. accertamento d'ufficio), può ricorrere a presunzioni cd. supersemplici, anche prive, cioè, dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, che comportano l'inversione dell'onere della prova a carico del contribuente, ma deve, comunque, determinare, sia pure induttivamente, i costi relativi ai maggiori ricavi accertati, pena la lesione del*

parametro costituzionale della capacità contributiva, senza che possano operare le limitazioni previste dall'art. 75 (ora 109) del d.P.R. n. 917 del 1986 in tema di accertamento dei costi, disciplinando tale norma la diversa ipotesi in cui una dichiarazione dei redditi, ancorché infedele, sia comunque sussistente».

Detto in altri termini, per i Giudici di vertice, in presenza di un'**omessa dichiarazione** dei ricavi da parte del contribuente e di una sua **mancata risposta al questionario**, l'accertamento “induttivo” dei maggiori ricavi non contabilizzati presuppone **l'esistenza necessaria di costi detraibili da determinarsi anche induttivamente**.

Dunque, fermo restando che l'Amministrazione finanziaria **può limitarsi sic et simpliciter** a recuperare a tassazione i **maggiori ricavi non dichiarati** dal contribuente, non avendo alcun obbligo di riconoscere d'ufficio i **costi correlati** a tali ricavi, la giurisprudenza di legittimità si esprime assolutamente **a favore della deduzione** degli stessi, in ragione del **principio** della **capacità contributiva**.

Invece, in ipotesi di **accertamento analitico o analitico-induttivo**, si afferma in maniera altrettanto costante che **è il contribuente ad avere l'onere di provare l'esistenza di costi deducibili**, afferenti ai maggiori ricavi o compensi, senza che l'Ufficio possa, o debba, procedere al loro **riconoscimento forfettario**, dovendosi riconoscere una deduzione in misura percentuale forfettaria dei costi di produzione **soltanto** in caso di **accertamento induttivo “puro”** ex [articolo 39, comma 2, D.P.R. 600/1973](#).

In particolare, la Suprema Corte ha più volte sottolineato che: «*L'Amministrazione finanziaria deve riconoscere una deduzione in misura percentuale forfettaria dei costi di produzione soltanto in caso di accertamento induttivo “puro” D.P.R. n. 600 del 1973, ex art. 39, comma 2, mentre in caso di accertamento analitico o analitico presuntivo è il contribuente ad avere l'onere di provare l'esistenza di costi deducibili, afferenti ai maggiori ricavi o compensi, senza che l'Ufficio possa, o debba, procedere al loro riconoscimento forfettario*» (cfr. [Cass. ord. 7.11.2019, n. 28697](#); [Cass. ord. 16.01.2019, n. 899](#); [Cass. ord. 29.09.2017, n. 22868](#)).

D'altronde, i **soggetti obbligati** alla redazione delle **scritture contabili**, pur non potendo provare circostanze omesse nelle scritture stesse o in contrasto con le loro risultanze, sono comunque ammessi a **provare le spese** di cui all'[articolo 109, comma 4, Tuir](#) sulla base di **elementi certi e precisi**.

In definitiva, quindi, viene sempre ammessa (almeno da un punto di vista teorico) la **deducibilità** dei **costi correlati ai maggiori ricavi**, con la differenza che, in ipotesi di **accertamento “induttivo”**, questi devono essere **riconosciuti de plano** in misura forfettaria, mentre, in caso di **accertamento analitico o analitico-induttivo**, il contribuente deve **dimostrare**, con onere probatorio a suo carico, l'esistenza dei **presupposti** per la deducibilità degli stessi.

IVA

Colonnine di ricarica ad uso privato: Iva e detrazione fiscale

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Con la [risposta n. 218 del 14 luglio 2020](#) l'Agenzia delle entrate analizza il corretto **trattamento ai fini Iva** per l'installazione delle colonnine di ricarica. Nel caso in questione la società istante è stata incaricata di installare nell'abitazione italiana di un soggetto estero, un **impianto fotovoltaico** ed una **colonnina di ricarica per veicoli elettrici**: l'energia prodotta dal fotovoltaico sarà utilizzata anche per ricaricare l'auto elettrica tramite, appunto, le colonnine.

L'interpellante richiede se l'installazione della colonnina:

- segua la stessa aliquota Iva agevolata al 10 % applicabile per l'impianto fotovoltaico;
- **sia soggetta all'aliquota Iva del 10 %** di cui alla [Tabella A](#), parte III, n. 127- *quinquies*) del D.P.R. 633/1972 oppure
- **sia soggetta all'aliquota Iva ordinaria del 22 %.**

Secondo l'Agenzia la colonnina di ricarica ad uso privato installata **autonomamente rispetto all'impianto fotovoltaico** richiede **l'applicazione dell'aliquota Iva ordinaria**. Tale conclusione discende dall'impossibilità di ricondurre la descritta operazione tra le ipotesi di aliquota Iva ridotta al 10% previste dalla [Tabella A](#), parte III, D.P.R. 633/1972.

In particolare, ai sensi del citato **numero 127-*quinquies***) della [Tabella A](#), parte III, **sono soggette all'aliquota ridotta del 10 % “le opere di urbanizzazione primaria e secondaria elencate nell'art. 4 della legge 29 settembre 1964, n. 847, integrato dall'art. 44 della legge 22 ottobre 1971, n. 865;(...); impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare fotovoltaica ed eolica”.**

La medesima aliquota agevolata al 10% è applicabile ai **beni**, escluse materie prime e semilavorate, (**numero 127-*sexies***) e alle **prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto** relativi alla costruzione delle opere, degli impianti e degli edifici di cui al n. 127-*quinquies* (**numero 127-*septies***).

Ai fini dell'**individuazione delle opere di urbanizzazione**, bisogna fare riferimento al Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, approvato con D.P.R. 380/2001 (risoluzione n. 69/E/2013). In via generale, tali opere hanno la funzione di soddisfare esigenze e **interessi collettivi di primario spessore** e, di norma, sono poste in essere contestualmente alla realizzazione di interventi pubblici o privati. La caratteristica peculiare delle opere di urbanizzazione è costituita dalla **destinazione ad uso pubblico**, a prescindere dalla localizzazione delle stesse ([risposta n. 29/2019](#)).

La L. 134/2012 (articolo 17 –*sexies*), comma 1) prevede che le **infrastrutture destinate alla ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica anche private, costituiscano opere di urbanizzazione** primaria realizzabili in tutto il territorio comunale. Tale disposizione deve esser interpretata **nel rispetto delle caratteristiche sopra richiamate**, ossia deve trattarsi di opere volte a soddisfare esigenze e interessi collettivi di primaria importanza. Nel caso di specie, **viene soddisfatta esclusivamente l'esigenza del singolo**, pertanto, non trova applicazione tale ipotesi di aliquota Iva ridotta.

La mera installazione della colonnina di ricarica del veicolo elettrico ad uso privato **non può rientrare neanche nell'ulteriore fattispecie richiamata dal numero 127 –*quinquies***, in quanto tale dispositivo non serve a “produrre” energia ma consente esclusivamente il **trasferimento di elettricità ad un veicolo elettrico**.

Tuttavia, se le colonnine di ricarica vengono **fornite e installate unitamente all'impianto fotovoltaico**, in modo da **costituire un tutt'uno**, ad esempio nell'ambito di un **unico contratto di appalto**, la relativa fornitura può **beneficiare dell'aliquota Iva del 10%** prevista per “*gli impianti di produzione e reti di distribuzione calore-energia e di energia elettrica da fonte solare-fotovoltaica ed eolica*” ai sensi, rispettivamente, dei numeri 127-*quinquies*) e 127-*septies*) del decreto Iva.

L'Amministrazione chiarisce che le sopra esposte considerazioni valgono **anche nei casi in cui le colonnine di ricarica siano fornite ed installate a favore di un soggetto con partita Iva** per ricaricare i propri mezzi aziendali o strumentali.

Ai fini delle **imposte dirette**, invece, il comma 1039 della Legge di bilancio 2019 (**L. 145/2018**) ha introdotto, **dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021**, la **detrazione fiscale del 50% per l'acquisto e posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica**.

Trattasi di una detrazione dall'imposta loda, fino a concorrenza del suo ammontare, con le seguenti caratteristiche:

- è destinata ai contribuenti che sostengono spese documentate, **relative all'acquisto e alla posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica**, inclusi i costi iniziali per la richiesta di potenza addizionale fino ad un massimo di 7 kW,
- la detrazione del 50%, ripartita tra gli aventi diritto in **dieci quote annuali** di pari

- importo, è calcolata su un ammontare complessivo **non superiore a 3.000 euro**,
- 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 c.c.](#).

La detrazione è riconosciuta nella **misura del 110%** dall'[articolo 119, D.L. 34/2020](#), da ripartire tra gli aventi diritto in **cinque quote annuali** di pari importo, sempreché l'installazione delle infrastrutture di ricarica sia eseguita **congiuntamente ad uno degli interventi** di isolamento termico, sostituzione impianti di climatizzazione invernali esistenti e alle condizioni richieste dallo stesso articolo.

Si ricorda, infine, che le infrastrutture di ricarica devono essere dotate di **uno o più punti di ricarica di potenza standard non accessibili al pubblico**, ai sensi dell'[articolo 2, comma 1, lettere d\) e h\), del D.Lgs n. 257/2016](#). In particolare, la citata lettera h) definisce “punto di ricarica non accessibile al pubblico”:

- 1) un punto di ricarica installato in un **edificio residenziale privato** o in una **pertinenza di un edificio residenziale privato**, riservato esclusivamente ai residenti;
- 2) 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**;
- 3) un punto di ricarica **installato in un'officina di manutenzione o di riparazione, non accessibile al pubblico**.

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

STP ed Associazioni Professionali: attenzione allo statuto

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.*

Tutti noi sappiamo che il modello classico di studio professionale (singolo professionista, generalista e fortemente caratterizzato dalla figura del titolare) non riesce più a fornire una risposta adeguata al mercato e che l'aggregazione fra professionisti costituisce una delle possibili soluzioni per superare la sua crisi. Detto ciò, è indiscutibile che aggregarsi significa rinunciare ad una parte della propria sovranità e che costituire con dei colleghi una stp o uno studio associato comporta la necessità di condividere onori ed oneri della gestione dell'attività professionale. Per questi motivi **diviene fondamentale ragionare sulle regole della convivenza e cercare di risolvere preventivamente le possibili criticità** che fisiologicamente potranno emergere nel corso della stessa. Senza alcuna pretesa di esaurività, vediamo quali possono essere le questioni principali su cui concentrare l'attenzione in sede di redazione dello statuto di una stp o di uno studio associato.

Diritti particolari dei singoli soci L'art. 2468, 3° comma, c.c. stabilisce che l'atto costitutivo di una srl può prevedere “*l'attribuzione a singoli soci di particolari diritti riguardanti l'amministrazione della società o la distribuzione degli utili*”. L'attribuzione di diritti particolari trova frequente applicazione nell'ambito delle società tra professionisti, ma anche, e ancor prima, nell'ambito delle associazioni professionali, ove sovente i **soci fondatori hanno l'interesse a riservarsi determinati privilegi, al fine di tutelarsi in relazione al pericolo di eventuali azioni ostili** poste in essere da parte di nuovi soci. Si può prevedere pertanto che esistano soci A (soci fondatori/promotori) e soci B (spesso definiti associati): i primi con diritto di voto e ripartizione degli utili; i secondi sovente solo con diritto alla ripartizione degli utili e/o comunque ad un compenso legato ai risultati. Ai soci A (o solo ad alcuni di essi) vengono talvolta attribuiti anche altri diritti particolari, fra cui:

- **il diritto di prelazione** per l'acquisto di partecipazioni con preferenza rispetto ai soci di categoria B
- **il diritto a cedere** le proprie partecipazioni **senza** essere assoggettato ai **limiti** eventualmente previsti dallo statuto
- **il diritto di voto** sull'ingresso di nuovi soci all'interno dello studio

- una diversa valorizzazione delle proprie partecipazioni in caso di liquidazione delle medesime.

Trasferimento delle partecipazioni – ingresso di nuovi soci. Alcuni statuti di Stp prevedono che la cessione di partecipazioni a terzi sia condizionata al consenso unanime dei soci. La previsione di un vincolo così rigoroso è legata ad una impostazione della stp ancorata al modello di vecchio studio professionale. Tale previsione trova parziale giustificazione nel carattere personale dell'attività professionale, ma essa risulta ora superata dai tempi e controproducente per gli interessi dei soci. Appare più moderna e proiettata verso una imprenditorializzazione delle attività professionali, una soluzione che preveda delle maggioranze qualificate o al limite, se proprio necessario, un diritto di voto per i soli soci fondatori. Una soluzione intelligente può essere quella di prevedere delle clausole di gradimento per l'ingresso di nuovi soci, ma in tal caso sarebbe preferibile indicare dei criteri di massima a cui doversi uniformare (ad esempio esclusione dell'ingresso di nuovi soci che non abbiano determinati *curricula* o che siano oggetto di procedimenti penali/disciplinari o che svolgano altre attività non compatibili con quella esercitata dalla Stp etc.).

Per il trasferimento delle quote sarà previsto sempre un diritto di prelazione in favore degli altri soci ed una regolamentazione della procedura di esercizio di tale diritto. Anche la previsione di un trasferimento *mortis causa* delle partecipazioni appare antiquato, mentre appare più opportuna lasciare alla società la facoltà di scegliere fra la successione (se ne sussistono le condizioni soggettive) e la liquidazione della quota.

Recesso del socio – valutazione della sua quota. Il tema del diritto di recesso del socio è forse quello più delicato ed importante da disciplinare. In assenza di una disciplina statutaria varranno le regole di cui all'art. 2285 c.c. per le società di persone e per gli studi associati (considerati società semplici) ed all'art. 2473 c.c. per le società a responsabilità limitata (struttura generalmente utilizzata per le stp). Sintetizzando, tali norme prevedono un diritto di recesso per giusta causa nel caso di società di persone ed un diritto di recesso limitato a situazioni di natura straordinaria nel caso di srl. Inoltre, in assenza di una disciplina statutaria, la liquidazione della quota del socio uscente dovrà essere effettuata ai sensi dell'art. 2289 c.c. per le società di persone ("in base alla situazione patrimoniale della società") ed ai sensi dell'art. 2473 c.c. per le srl ("tenendo conto del suo valore di mercato").

La disciplina codicistica in tema di recesso del socio non appare idonea a tutelare le esigenze dei professionisti che svolgono l'attività tramite stp o studi associati. Il socio professionista è sostanzialmente un socio operativo, non un mero socio di capitale e, pertanto, deve essere prevista una sua maggior libertà di recesso, in quanto, qualora sorgano problemi di convivenza fra i soci, si dovrà evitare che l'esercizio della professione venga fortemente ostacolato e penalizzato dal vincolo societario/associativo. Ciò a maggior ragione se si consideri che un professionista può, per legge, partecipare solo ad una stp. E' evidente che il diritto di recesso dovrà essere strettamente legato all'individuazione dei criteri di valutazione della quota del socio uscente. Così, ferma restando l'ipotesi di recesso per giusta causa (di cui sarà utile fornire qualche esemplificazione), si potrà prevedere, ad esempio, una minore o inesistente

valorizzazione in caso di recesso esercitato entro un determinato periodo temporale e/o una crescita della valorizzazione con l'allungarsi della permanenza del socio all'interno della società/associazione professionale. Infine, **sarà fondamentale disciplinare all'interno dello statuto il metodo di determinazione del valore della quota**, in quanto il mero riferimento alla "situazione patrimoniale della società" o al suo "valore di mercato" risultano inidonei a soddisfare le esigenze di una organizzazione professionale. Sarà pertanto fortemente consigliabile indicare nello statuto un modello di valutazione, fra tutti quello basato sui multipli di mercato calcolati tramite **l'analisi di regressione, metodo idoneo a quantificare il valore di un'attività professionale, allineandolo al meglio alle effettive condizioni di mercato.**