

Edizione di giovedì 8 Ottobre 2020

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 5 ottobre
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

ACCERTAMENTO

Accertamenti esecutivi: l'interpretazione dell'Ufficio spinge all'opposizione
di Angelo Ginex

OPERAZIONI STRAORDINARIE

"Realizzo controllato" con limiti se le partecipazioni non sono di controllo
di Fabio Landuzzi

AGEVOLAZIONI

Autotrasporto: nuovi incentivi per la rottamazione dei veicoli pesanti
di Clara Pollet, Simone Dimitri

IVA

Disciplina Iva del welfare aziendale
di Roberto Curcu

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

13 ottobre 15.30 – Webinar Gratuito - "Aggregazioni: un affare per le imprese, un'impresa per i professionisti"
di Alessandro Siess di MpO & Partners, Corrado Mandirola di MpO & Partners

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 5 ottobre

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

DIGITAL

Corso per dipendenti

**IL PUNTO SULLA FATTURAZIONE ELETTRONICA
E LE NOVITÀ DA OTTOBRE 2020**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Nel corso della **quindicesima puntata** di **Euroconference In Diretta** sono state analizzate, oltre alle **ultime novità della settimana precedente**, le **cause di esclusione dall'applicazione degli Isa**.

Ampio spazio è stato poi lasciato all'**approfondimento**, dedicato agli **incentivi per il rafforzamento patrimoniale delle Pmi**, mentre, nell'ambito della nuova rubrica dedicata alle **agevolazioni edilizie**, realizzata in collaborazione con gli esperti di **Euroconference Consulting**, è stata ripercorsa l'evoluzione che ha interessato la definizione di "**unità immobiliare funzionalmente indipendente**".

Numerosi sono stati quindi i **quesiti** ricevuti: le **risposte** 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. SCISSIONE ED ESCLUSIONE ISA

2. VILLETTA A SCHIERA SU VIALETTA CONDOMINIALE

1. SCARICHI IN COMUNE E CONCETTO DI UNITÀ FUNZIONALMENTE INDIPENDENTE

Per aderire alla **Community** di **Euroconference** *In Diretta* ?
<https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>

10

Commercialisti: Stp escluse dagli Isa

STP tra commercialisti. Il modello Isa “BK05U – servizi forniti da Dottori commercialisti, Ragionieri, Periti commerciali e Consulenti del lavoro” non prevede il quadro F dedicato al reddito d’impresa. È prevista una causa di esclusione?

P.L.V.

Come noto, con il codice “6” viene individuata la causa di esclusione riconducibile alla classificazione in una categoria reddituale diversa da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuti nel Modello Isa approvato per l’attività esercitata.

In merito a tale aspetto deve essere rilevato che, per alcune attività, è previsto sia il quadro F che il quadro H.

Per altre, tra le quali possono essere citate le attività di Dottore commercialista e Consulente del lavoro, ciò non avviene, ed è prevista soltanto la compilazione del quadro H.

Le Stp, tuttavia, generano redditi d’impresa, ragion per cui, essendo previsto nel modello soltanto il quadro H, opera la richiamata causa di esclusione.

Tali conclusioni non possono essere estese a tutti i professionisti, in quanto, come già anticipato, sono presenti modelli Isa che, seppur riferiti alle attività professionali, presentano il quadro F (si pensi, ad esempio, ai dentisti): in questo caso non opera alcuna causa di esclusione con riferimento ai profili in esame.

9

Unità funzionalmente indipendenti o condominio?

Edificio indipendente costituito da 3 appartamenti autonomi posti su diversi piani e serviti da un’unica scala di accesso. Ciascuno può accedere alle agevolazioni previste dal superbonus?

R.T.

Nel caso di specie non siamo in presenza di unità immobiliari funzionalmente indipendenti, ma di un condominio, essendovi un'unica scala di accesso.

Si ritiene quindi che il superbonus per l'efficientamento energetico possa essere fruito con le regole e i limiti previsti per i condomini.

8

Bonus facciate: parete parzialmente visibile da strada

Se la parete dell'edificio è parzialmente visibile dalla strada, la detrazione del 90% mi spetta per l'intera spesa sostenuta o devo considerarla pro-quota?

S.S.

Il fatto che la parete sia parzialmente visibile dalla strada o dal suolo pubblico non incide sulla spettanza dell'agevolazione, che copre l'intera spesa sostenuta.

Diverso appare invece, almeno alla luce delle recenti risposte agli interpelli, il caso degli edifici con uno o più pareti esterne non visibili dalla strada o dal suolo pubblico: in questo caso l'agevolazione spetterebbe soltanto per la parte di costi sostenuti in relazione alle pareti visibili, anche se in modo parziale.

Questa conclusione implicherebbe evidentemente una complicazione anche dal punto di vista operativo, con la necessità di una distinzione delle spese sostenute.

7

Cessazione attività ed esclusione Isa

Una ditta individuale ha cessato temporaneamente la propria attività con decorrenza 31/12/2019, comunicandolo in alla cciaa competente. È rimasta quindi iscritta al registro imprese, ma è inattiva. Può essere esclusa dall'applicazione degli Isa?

C.M.

Può ritenersi che nel caso in esame operi la causa di esclusione, sebbene alcune perplessità possano sorgere con riferimento all'uso dell'aggettivo "temporaneamente": non è infatti chiaro

se l'attività sia cessata o si tratti di una mera sospensione dell'attività.

Si ricorda, a tal proposito, che assume rilievo, ai fini dell'esclusione dalla compilazione degli Iva, l'effettiva cessazione dell'attività svolta e non la chiusura della partita Iva.

A differenza di quanto previsto per gli studi di settore, la ripresa dell'attività entro 6 mesi non costituisce ipotesi di mera prosecuzione dell'attività: l'esclusione, quindi, è comunque prevista.

6

Bonus facciate: agevolato solo il 2020

Intervento che beneficia del bonus facciate effettuato nel 2020, con pagamento rateale che termina nel 2021, si chiede se è detraibile solo la somma pagata nel 2020 o anche quella versata nell'esercizio successivo.

S.S.

Ad oggi il bonus facciate risulta essere riconosciuto soltanto per le spese documentate sostenute nell'anno 2020.

5

Accesso ai box in comune

Superbonus 110%: villette a schiera con propri ingressi indipendenti ma con corsello di accesso ai box in comune. Sono da considerare condominio?

B.M.

Si ritiene che la qualifica più appropriata, in questo caso, sia quella di "unità funzionalmente indipendenti" (al ricorrere, ovviamente, delle altre condizioni previste).

La circostanza che la pertinenza non presenti un accesso autonomo non si ritiene infatti rilevante ai fini della corretta qualifica dell'immobile oggetto degli interventi.

Come ribadito quindi dalla circolare AdE 24/E/2020, l'unità abitativa all'interno di un edificio plurifamiliare dotata di accesso autonomo fruisce del superbonus autonomamente, indipendentemente dalla circostanza che la stessa faccia parte di un condominio o disponga di parti comuni con altre unità abitative (ad esempio il tetto).

4

Superbonus e immobiliari di gestione

Immobiliare di gestione, può usufruire del super bonus su immobili civili sfitti?

T.O.

No, i titolari di reddito d'impresa o professionale rientrano tra i beneficiari del superbonus nella sola ipotesi di partecipazione alle spese per interventi trainanti effettuati dal condominio sulle parti comuni.

3

Scissione ed esclusione Isa

Scissione di spinoff immobiliare in favore di società neocostituita, quest'ultima per il primo anno di attività è esclusa dagli Isa?

A.G.S.

A differenza di quanto in passato previsto con riferimento agli studi di settore, la causa di esclusione relativa all'inizio di una nuova attività non viene meno in caso di mera prosecuzione di attività svolta da altro soggetto.

Pertanto, in caso di scissione, la società avente causa neocostituita può comunque beneficiare dell'esclusione dagli Isa.

2

Villetta a schiera su vialetto condominiale

Posso considerare funzionalmente indipendente una villetta a schiera con accesso indipendente da portone e cancello autonomo, ma che dà su un vialetto condominiale per raggiungere la strada?

P.Q.

Si tratta di una fattispecie che era estremamente controversa e che possiamo considerare risolta in senso affermativo alla luce della presa di posizione assunta nella risposta all'interrogazione parlamentare che ha affermato che “... *in merito alla nozione di «accesso da strada», né nella norma né nella citata circolare n. 24/E del 2020, sono previste limitazioni in ordine alla proprietà pubblica o privata della stessa. Pertanto, in linea di principio, può ritenersi autonomo anche l'accesso da una strada privata e/o in multiproprietà*”.

1

Scarichi in comune e concetto di unità funzionalmente indipendente

Non ho capito se un'unità con gli scarichi fognari in comune con altre unità immobiliari possa comunque essere considerata “funzionalmente indipendente”?

S.T.

La questione non è pacifica.

Da un punto di vista letterale, la presenza di un impianto in comune sembrerebbe essere preclusiva.

Va detto però che, trattandosi di un impianto non di natura “energetica”, il buon senso porterebbe ad arrivare a conclusioni diverse.

Sarebbe auspicabile un chiarimento definitivo della questione da parte dell'Agenzia delle Entrate.

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



ACCERTAMENTO

Accertamenti esecutivi: l'interpretazione dell'Ufficio spinge all'opposizione

di **Angelo Ginex**

Seminario di specializzazione

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO ALLA LUCE DEI NUOVI ORIENTAMENTI DI PRASSI E GIURISPUDENZIA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'[articolo 29 D.L. 78/2010](#), al fine di concentrare la fase della riscossione, a partire dagli avvisi di accertamento emessi dal 1° ottobre 2011 in relazione alle imposte sui redditi, all'Iva e all'Irap dei periodi d'imposta dal 2007 in avanti, ha introdotto il c.d. **accertamento esecutivo**.

Tale accertamento attribuisce all'Ente creditore la possibilità di procedere direttamente alla **riscossione coattiva** delle somme richieste **alla scadenza del termine di pagamento** dell'accertamento stesso. Infatti è previsto che l'accertamento diventa "esecutivo" decorso il termine utile per la **proposizione del ricorso**.

Ciò significa che, nell'ipotesi in cui il contribuente **non presenti ricorso**, occorre procedere al **versamento** dell'intero importo delle somme richieste **entro 60 giorni** dalla **notifica** dell'accertamento.

Invece, laddove il contribuente **presenti ricorso**, occorre procedere al **versamento**:

1. di **un terzo degli importi dovuti a titolo d'imposta**, ex [articolo 15 D.P.R. 602/1973](#);
2. dei **restanti due terzi**, dopo la sentenza di primo grado sfavorevole al contribuente ex [articolo 68 D.Lgs. 546/1992](#);
3. del **residuo**, dopo la sentenza di secondo grado sfavorevole al contribuente ex [articolo 68 D.Lgs. 546/1992](#).

Anche per quanto concerne le **sanzioni**, in caso di **proposizione del ricorso**, ai sensi del combinato disposto degli [articoli 19 D.Lgs. 472/1997](#) e [68 D.Lgs. 546/1992](#):

1. sino alla **sentenza di primo grado**, non bisogna versare **alcun importo**;
2. dopo la **sentenza della CTP che rigetta il ricorso**, occorre versare le somme nella misura dei **due terzi**;

3. dopo la **sentenza della CTR sfavorevole** al contribuente, è necessario versare il **residuo**.

Ciò detto, è d'uopo sottolineare che, al fine di fronteggiare la **crisi di liquidità** conseguente al c.d. *lockdown* e, prima ancora, all'emergenza epidemiologica dovuta alla diffusione del Covid-19, il **D.L. 18/2020** (c.d. Decreto Cura Italia), prima, e il **D.L. 104/2020** (c.d. Decreto agosto), poi, hanno rispettivamente introdotto e differito il termine di **sospensione dell'attività di riscossione** delle somme richieste con gli avvisi di **accertamento esecutivi** di cui all'[articolo 29 D.L. 78/2010](#).

In particolare, l'[articolo 68 D.L. 18/2020](#), così come modificato dall'[articolo 99 D.L. 104/2020](#), ha previsto, sia per le entrate tributarie che per quelle non tributarie, il **differimento al 15 ottobre 2020** del termine finale di sospensione dei **versamenti in scadenza dall'8 marzo 2020 in avanti**.

Per i soggetti con **residenza, sede legale o sede operativa** nei comuni della c.d. **zona rossa** di cui all'allegato 1 del D.P.C.M. 1° marzo 2020, ovvero nel territorio dei Comuni di Bertonico, Casalpusterlengo, Castelgerundo, Castiglione D'Adda, Codogno, Fombio, Maleo, San Fiorano, Somaglia, Terranova dei Passerini (per quanto concerne la regione Lombardia) e Vò (per quanto riguarda la regione Veneto), si tratta dei **versamenti in scadenza dal 21 febbraio 2020**.

Si rammenta che il termine finale di **sospensione** dell'attività di riscossione era stato inizialmente fissato **al 31 maggio 2020** e poi differito **al 31 agosto 2020**, per cui i versamenti dovevano essere effettuati entro il 30 settembre 2020.

A seguito della modifica apportata dal Decreto agosto, invece, i **versamenti** derivanti dagli **accertamenti esecutivi** di cui all'[articolo 29 D.L. 78/2010](#), in scadenza nel periodo che va **dall'8 marzo 2020 al 15 ottobre 2020**, devono essere effettuati in **unica soluzione entro il 30 novembre 2020**. Eventuali importi già versati non possono essere oggetto di rimborso.

Tuttavia, occorre sottolineare come l'Agenzia delle Entrate, con **circolare AdE n. 5/E/2020**, abbia sostenuto che la sospensione prevista dall'[articolo 68 D.L. 18/2020](#) (e quindi anche l'ultimo differimento al 15 ottobre 2020), **non troverebbe applicazione** ai pagamenti derivanti dagli **accertamenti esecutivi**.

Ciò sulla base della considerazione per la quale, ove si ammettesse tale possibilità, si verificherebbe una **discrasia temporale** tra il termine per il **pagamento** e il termine per il **ricorso**, che è stato sospeso dall'[articolo 83 D.L. 18/2020](#) soltanto per il periodo che va **dal 9 marzo 2020 all'11 maggio 2020**, in quanto il pagamento per gli accertamenti esecutivi deve avvenire proprio entro il termine per il ricorso ex [articolo 29 D.L. 78/2010](#).

In estrema sintesi, quindi, l'Ufficio sostiene che agli **accertamenti esecutivi** si applicherebbe soltanto la **sospensione** di cui al citato [articolo 83](#).

Non tenendo conto dell'interpretazione offerta dall'Agenzia delle Entrate, ne deriva invece

che, se l'avviso di **accertamento** è stato **notificato in data 17 gennaio 2020**, le somme richieste, poiché in scadenza nell'arco temporale sopra indicato, possono essere **versate** in unica soluzione **entro il 30 novembre 2020**, così come espressamente previsto dal citato [articolo 68](#), che ha la finalità di contrastare la **crisi di liquidità**.

In definitiva, quindi, laddove la **riscossione** delle somme richieste venisse affidata all'Agente della riscossione per l'esecuzione forzata, ancor **prima** di un mancato pagamento entro il termine **del 30 novembre 2020**, si potrebbe valutare la possibilità di proporre **opposizione all'esecuzione** ex [articolo 615 c.p.c.](#) avverso l'eventuale atto di **pignoramento**, al fine di contestare il diritto di procedere ad espropriazione forzata.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

“Realizzo controllato” con limiti se le partecipazioni non sono di controllo

di **Fabio Landuzzi**

Seminario di specializzazione

COSTRUIRE UN BUSINESS PLAN PER RICHIEDERE FINANZIAMENTI BANCARI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'Agenzia delle Entrate, con alcune ravvicinate **risposte ad istanze di interpello** – rispettivamente **nr. 229, 309, 314 e 315 del 2020** – si è espressa in merito all'applicazione del regime del c.d. “**realizzo controllato**” in presenza di **scambio di partecipazioni non di controllo** attuato **mediante conferimento** disciplinato dal **comma 2-bis** dell'[articolo 177 Tuir](#).

Ricordiamo che il **comma 2-bis** è stato introdotto dal Decreto Crescita (il **D.L. 34/2019**) nel testo dell'[articolo 177 Tuir](#) ed è volto a rendere applicabile il regime fiscale delineato al precedente comma 2 (quello, appunto, del c.d. “**realizzo controllato**”) anche all'operazione che si sostanzia in un **conferimento di partecipazioni** che, tuttavia, non sono di per se stesse rappresentative del **controllo di diritto** della società scambiata (ex [articolo 2359, comma 1, cod. civ.](#)), e né **integrano il controllo** della stessa in virtù di un obbligo legale o di un vincolo statutario; bensì, si tratta di conferimenti che hanno per oggetto **partecipazioni “qualificate”**, ovvero, che rappresentano (per società i cui titoli non sono negoziati in mercati regolamentati) una **percentuale di diritto di voto** esercitabili in assemblea ordinaria **superiore al 20%**, oppure una partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 25%.

La **posizione interpretativa** assunta dall'Agenzia delle Entrate riguardo al diverso atteggiarsi della disciplina in questione (il “**realizzo controllato**”) nelle **due diverse ipotesi** – quella del **comma 2** e quella del **comma 2-bis** – è riassumibile come segue:

- nel **caso regolato dal comma 2** (conferimento di **partecipazioni di controllo**), l'accesso al regime speciale è **da valutare con riguardo alla posizione della conferitaria**, ossia al fatto che essa riceva una partecipazione nella società scambiata in grado di consentirle di esercitare su di essa il **controllo di diritto** ex [articolo 2359, comma 1, cod. civ.](#), oppure di integrarne il controllo per via di un vincolo di legge o statutario; a tale riguardo, quindi, **non è rilevante** se all'operazione di conferimento partecipano **anche più soggetti conferenti** (è il caso dei c.d. **conferimenti “plurimi”**), essendo solo richiesto

che l'apporto avvenga in questa circostanza mediante **un unico atto**, come espressione di un **progetto unitario** volto all'acquisizione della partecipazione di controllo nella società scambiata,

- nel **caso regolato dal comma 2-bis**, dove l'oggetto dell'apporto è una **partecipazione "qualificata"** ma non di controllo, l'accesso al regime speciale è invece **da valutare** con riguardo, da una parte, all'**oggetto del conferimento**, in quanto si deve trattare di per sé stessa di una **partecipazione definibile come "qualificata"** e, dall'altra parte, al fatto che **il conferente deve essere l'unico socio della conferitaria**. Perciò, il carattere della **unipersonalità necessaria** della società conferitaria rende non applicabile il **comma 2-bis** al caso dei conferimenti "plurimi", ovvero in tutte le circostanze in cui, anche in occasione di un atto unico di **conferimento a cui partecipano più conferenti**, la soglia di qualificazione della partecipazione venga raggiunta solo attraverso la somma delle partecipazioni dei singoli, e la società conferitaria non abbia perciò il carattere della unipersonalità.

Secondo l'Agenzia delle Entrate sarebbero infatti **diversi gli obiettivi perseguiti dalle due norme**, laddove per quella introdotta dal Decreto Crescita (il **comma 2-bis**) lo scopo sarebbe esclusivamente di **favorire operazioni di riorganizzazione e di ricambio generazionale** in fattispecie che, altrimenti, ne resterebbero escluse per via della insufficienza della misura della partecipazione detenuta dal socio conferente; ma ciò, solo ed esclusivamente se la riorganizzazione avviene attraverso **la creazione di una holding unipersonale** il cui unico socio è, appunto, il **soggetto conferente** a cui il testo del **comma 2-bis** fa riferimento.

È perciò evidente che questa **interpretazione** della norma ha un **effetto eccessivamente limitativo** dell'applicazione del **regime del realizzo controllato al di fuori del caso del conferimento delle partecipazioni di controllo**, la cui conseguenza è che – ove questa interpretazione fosse confermata – alle **operazioni di conferimento che non hanno i presupposti per accedere né alla disciplina del comma 2 e né a quella del comma 2-bis**, resterebbe **applicabile il regime ordinario di realizzo al valore normale** di cui all'[articolo 9 Tuir](#), con tutte le incognite del caso, e con una conseguente **forte disincentivazione** del ricorso a queste forme riorganizzative che il Legislatore pare invece voler favorire.

AGEVOLAZIONI

Autotrasporto: nuovi incentivi per la rottamazione dei veicoli pesanti

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**



L'[articolo 53 D.L. 124/2019](#) convertito con modificazioni dalla **L. 157/2019**, recante *“Disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili”* ha previsto il rilancio degli investimenti per il **ricambio del parco veicolare delle imprese di autotrasporto**, con l'obiettivo di perseguire un **minor livello di emissioni inquinanti**.

A tal fine sono state stanziare risorse finanziarie per complessivi **12,9 milioni di euro per ciascuna annualità del biennio 2019-2020** finalizzate alla sostituzione dei veicoli delle imprese di autotrasporto, subordinando l'erogazione del contributo alla **contestuale rottamazione dei veicoli obsoleti**.

Il Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti, con il [decreto 14 agosto 2020 pubblicato sulla GU n. 236 del 23 settembre 2020](#), ha definito le **modalità di erogazione delle risorse** in argomento.

In primis si evidenzia che gli incentivi sono destinati a beneficio **delle imprese di autotrasporto di merci per conto di terzi attive sul territorio italiano** attualmente iscritte al Registro elettronico nazionale (R.E.N.) e all'Albo degli autotrasportatori di cose per conto di terzi, la cui attività prevalente sia quella di **autotrasporto di cose**.

Tali operatori devono procedere:

- **alla radiazione, per rottamazione, dei veicoli pesanti** a motorizzazione termica fino alla classe antinquinamento euro IV e di massa complessiva a pieno carico pari o superiore a 3,5 tonnellate,
- **con contestuale acquisizione**, anche mediante locazione finanziaria, di veicoli commerciali, nuovi di fabbrica, di **massa complessiva a pieno carico pari o superiore a 3,5 tonnellate** a trazione alternativa a metano (CNG), gas naturale liquefatto (LNG),

ibrida (diesel/elettrico) ed elettrica (*full electric*), ovvero a motorizzazione termica conformi alla normativa antinquinamento euro VI di cui al [Regolamento CE n. 595/2009](#).

L'entità dei singoli contributi è ricompresa fra un **importo minimo pari a 2.000 euro ed un importo massimo pari a 20.000 euro**.

Gli stessi, fermo restando l'onere della radiazione per rottamazione, sono definiti **in misura crescente in funzione della classe antinquinamento del veicolo e della sua massa complessiva** conformemente alla normativa comunitaria, come da tabella sotto riportata.

Massa complessiva	Importo unitario in euro
Pari o superiore a 3,5 tonnellate – inferiore a 7 tonnellate CNG e ibrido	4.000 euro
Pari o superiore a 7 tonnellate – inferiore a 16 tonnellate CNG e ibrido	8.000 euro
Pari o superiore a 16 tonnellate CNG-LNG ibrido ed elettrico	20.000 euro
Pari o superiore a 3,5 tonnellate – inferiore a 16 tonnellate <i>full electric</i>	12.000 euro
Pari o superiore a 3,5 e inferiore a 7 tonnellate diesel euro VI euro 6/ euro 6 D Temp	2.000 euro
Pari o superiore a 7 tonnellate e inferiore a 16 tonnellate diesel euro VI	5.000 euro
Pari o superiore a 16 tonnellate diesel euro VI	8.000 euro

I veicoli oggetto di radiazione per rottamazione, ai sensi del decreto 14 agosto 2020 **devono, a pena di inammissibilità, essere stati detenuti** in proprietà o ad altro titolo **per almeno tre anni**.

I beni acquisiti non possono inoltre essere alienati, concessi in locazione o in noleggio e devono rimanere nella piena disponibilità del beneficiario del contributo **fino a tutto il 31 dicembre 2023**, pena la revoca del contributo erogato.

Non si procede all'erogazione del contributo anche nel caso di trasferimento della disponibilità dei beni oggetto degli incentivi nel periodo intercorrente fra la data di presentazione della domanda e la data di pagamento del beneficio. La continuità aziendale, presupposto per l'applicazione dell'agevolazione, non viene meno in caso di fusioni, incorporazioni, conferimenti e regolarizzazioni ereditarie.

Il **procedimento istruttorio** per richiedere gli incentivi si articola in **due fasi distinte e successive**:

a) una prima fase di accantonamento dell'**importo presuntivo del contributo** astrattamente spettante alle singole imprese richiedenti, **sulla sola base del contratto di acquisizione del bene** oggetto dell'investimento da allegarsi al momento della proposizione della domanda. Ai soli fini della proponibilità delle domande volte ad ottenere la prenotazione del beneficio per l'acquisizione dei beni, è sufficiente produrre **copia del relativo contratto di acquisizione dei veicoli** o dei beni (indipendentemente dalla trasmissione della fattura comprovante il pagamento del corrispettivo). In tale caso gli importi previsti dall'ordinativo sono detratti

dall'ammontare delle risorse disponibili, quali risultanti da apposito contatore per ogni area di investimenti e accantonati. **L'ammissibilità del contributo**, accantonato con la prenotazione, **rimane in ogni caso subordinata alla dimostrazione, in sede di rendicontazione, dell'avvenuto perfezionamento dell'investimento;**

b) una **successiva fase di rendicontazione** nel corso della quale i soggetti richiedenti hanno l'onere di fornire analitica rendicontazione **dei costi di acquisizione dei beni oggetto di investimento**. In caso di esaurimento delle risorse finanziarie, le domande saranno accettate con riserva ai fini dell'eventuale scorrimento dell'elenco degli istanti.

Se l'aspirante al beneficio **non fornisce la prova del perfezionamento dell'investimento** entro il termine ultimo fissato per la rendicontazione, **la prenotazione decade e le risorse corrispondenti** agli importi dei benefici astrattamente spettanti **saranno riacquisite al fondo**, con possibilità di procedere con lo scorrimento della graduatoria in base alla data di proposizione dell'istanza.

IVA

Disciplina Iva del welfare aziendale

di **Roberto Curcu**



Con il concetto di “**welfare aziendale**” si intende il fatto che il **datore di lavoro cede beni o presta ai propri dipendenti**, oppure **rimborso** delle spese da essi sostenute. Talvolta lo fa **volontariamente**, talvolta perché **obbligato** da contratti collettivi nazionali (quali ad esempio quello metalmeccanico), territoriali, o aziendali.

Dal punto di vista Iva, la prima distinzione da fare è se i beni ceduti o i servizi prestati ai dipendenti sono da inquadrare tra le **operazioni a titolo gratuito o tra quelle a titolo oneroso**.

Tra le seconde, ad avviso di chi scrive, **rientrano quelle situazioni nelle quali il dipendente converte un premio di produttività in welfare**.

Questa è la situazione nella quale il dipendente ha diritto a **ricevere una somma in denaro** (premio di produttività, tassato al 10% a determinate condizioni), ma **rinuncia a questo denaro** e chiede l'erogazione di **beni o servizi**, che, se rientrano in determinate fattispecie elencate nell'[articolo 51 Tuir](#), possono essere completamente esentate da Irpef.

Con la [sentenza C-258/95](#) la Corte di Giustizia UE statuì il principio secondo il quale **devono considerarsi operazioni effettuate a titolo oneroso dal datore di lavoro nei confronti dei dipendenti, quelle nelle quali si erogano beni o servizi, a fronte di una decurtazione della retribuzione in denaro**.

Come tali, le operazioni a titolo oneroso devono essere assoggettate al **regime Iva proprio di ciascuna operazione**, per cui la **erogazione di buoni monouso dovrà essere fatturata con l'Iva relativa**, quella dei buoni multiuso con l'esclusione da Iva, e così via.

Quando, invece, vengono **addebitati servizi esenti**, si pone il dubbio, come già illustrato nel nostro **contributo del 18 settembre 2020** (“[Disciplina Iva dei riaddebiti](#)”), se il datore di lavoro possa **addebitare certi servizi con il titolo di esenzione**; per alcuni di essi, infatti, è necessario che il soggetto che li rende abbia determinati **requisiti soggettivi** (ad esempio essere una

scuola di formazione riconosciuta, un esercente la professione sanitaria, ecc...), e a livello comunitario vi sono dubbi circa il fatto che, quando tali servizi vengono riaddebitati da un soggetto che non ha le stesse qualifiche di chi li ha originariamente resi, sia possibile continuare ad applicare il **regime di esenzione**.

Quando invece i beni o i servizi vengono **erogati dal datore di lavoro**, ma il **dipendente non rinuncia ad una parte della propria retribuzione** in denaro per ottenerli, l'operazione può essere considerata erogata **a titolo gratuito**.

Sul punto, volendo iniziare l'analisi dalla normativa comunitaria (**Direttiva 112/2006**), gli [articoli 16 e 26](#) assimilano alle operazioni effettuate a titolo oneroso (e quindi **da assoggettare generalmente ad Iva**) le cessioni di beni o **l'utilizzo di beni e servizi a fini privati, all'uso del personale, o a fini estranei all'esercizio dell'impresa**; tuttavia, le **cessioni gratuite restano escluse da Iva** se hanno ad oggetto beni che **non hanno consentito la detrazione dell'Iva a monte**.

Volendo fare un **caso concreto**, se un imprenditore individuale acquista una **console da gioco**, e detrae l'Iva in sede di acquisto (si supponga che sia una azienda che le commercializza), se poi la utilizza a fini privati dovrebbe **fatturare a se stesso la cessione gratuita di tale console da gioco**.

Se l'utilizzo privato, anziché essere effettuato dal titolare, è effettuato dai propri dipendenti, il ragionamento sarebbe analogo. Chiaramente, **allo stesso risultato si arriva se l'impresa si astiene dall'esercizio della detrazione dell'Iva sull'acquisto**.

Per quanto riguarda l'erogazione ai dipendenti di beni e servizi da parte del datore di lavoro, nella [sentenza 22332/2018](#) è stata riconosciuta la **detraibilità dell'Iva in capo al datore di lavoro**, sulla base del fatto che tali spese **rientrerebbero tra quelle generali** (tipo cancelleria, utenze, ecc...), che, benché non siano direttamente correlate alle operazioni attive, **concorrono a formare il prezzo delle stesse**.

A parere di chi scrive, ma soprattutto dell'Agenzia delle Entrate, **tale interpretazione non è corretta**, e basta analizzare il seguente **esempio** per capirlo: se il **datore di lavoro eroga la retribuzione in denaro al dipendente, e quest'ultimo lo utilizza per acquistare dei generi alimentari**, l'Iva "va in consumo", nel senso che viene **incassata a titolo definitivo dallo Stato** in cui è stato effettuato l'acquisto, posto che il dipendente non ha la possibilità di detrarla. L'Iva "va in consumo" perché il **dipendente utilizza i beni acquistati per il proprio soddisfacimento personale**, e non li impiega per la produzione di beni o servizi da assoggettare a sua volta ad Iva. È facile intuire che **analogo ragionamento** deve essere svolto qualora i generi alimentari siano acquistati dal datore di lavoro e regalati al dipendente: **l'Iva deve "andare in consumo", o perché non detratta dal datore di lavoro, o perché applicata sulla cessione gratuita effettuata nei confronti del dipendente**.

Il discrimine, quindi, tra **detraibilità** o meno in capo al datore di lavoro che acquista beni e

servizi da regalare al proprio personale, va ricercato nel fatto che tali beni e servizi **soddisfino un interesse personale dei dipendenti (ed in tale caso non c'è la detraibilità)**, oppure vi sia un **preminente interesse aziendale**.

Se, ad esempio, il datore di lavoro fornisce ai propri dipendenti **scarpe antinfortunistiche**, è vero che potrebbe ravvisarsi un interesse personale del dipendente (non consuma le proprie scarpe durante l'orario di lavoro), ma è vero che l'interesse del datore di lavoro (garantire la sicurezza sul lavoro e rispettare le normative), è preminente.

Su tale argomento si è pronunciata indirettamente anche la **Corte di Giustizia UE**, con riferimento a **datori di lavoro che offrivano al proprio personale dei pasti durante riunioni di lavoro, ed il servizio di trasporto casa-lavoro**.

In entrambi i casi la Corte ha statuito che queste sono spese che dovrebbe sostenere il lavoratore, e che sostenute dal datore di lavoro a favore dei dipendenti devono essere considerate **indetraibili** (o riaddebitate con Iva al dipendente), ma **possono consentire la detrazione dell'Iva solo quando vi sia un chiaro interesse aziendale preminente rispetto a quello privato**; ad esempio, nei pasti è stato riconosciuto esserci il preminente interesse aziendale per quelli offerti in occasione di **meeting lavorativi** con clienti, fornitori, ecc., e volti ad un più **efficiente svolgimento della riunione** (evitare l'interruzione per il pasto), e perché **l'interesse personale è molto ridotto** nei casi in cui il dipendente mangia quello che ha ordinato il datore di lavoro, quando vuole il datore di lavoro, nella sede aziendale e con una compagnia "aziendale".

Per quanto riguarda le **spese di trasporto nel tragitto casa-lavoro**, il caso riguardava una impresa edile, con **cantieri dislocati in posti sempre diversi** e spesso non raggiungibili coi mezzi pubblici, e con un contratto che prevedeva come **obbligatoria l'offerta gratuita di tale servizio ai dipendenti**.

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

13 ottobre 15.30 – Webinar Gratuito - “Aggregazioni: un affare per le imprese, un’impresa per i professionisti”

di **Alessandro Siess** di MpO & Partners, **Corrado Mandirola** di MpO & Partners



WEBINAR - MARTEDÌ 13 OTTOBRE 2020 - ORE 15:30

**AGGREGAZIONI: UN AFFARE PER LE
IMPRESE, UN'IMPRESA PER I
PROFESSIONISTI**

REGISTRATI PER PARTECIPARE GRATUITAMENTE AL WEBINAR

Tra pochi giorni si terrà l'evento on line “Aggregazioni: un affare per le imprese, un’impresa per i professionisti” ([clicca qui per partecipare all'evento](#))

Obiettivo dell'evento è quello di analizzare sotto un profilo puramente tecnico (civilistico e fiscale) le norme che disciplinano le aggregazioni tra professionisti, al fine di compararle con quelle relative alle imprese. Per questa ragione, oltre a me e Alessandro, quali promotori dell'iniziativa, saranno presenti rappresentanti del mondo accademico e delle istituzioni, nonché illustri esponenti del mondo professionale e giornalistico.

Vorremmo uscire da questo confronto / dibattito, con un quadro chiaro dello stato dello status quo e con proposte concrete che vadano a colmare il gap che attualmente penalizza le aggregazioni tra realtà professionali.

Realizzato questo obiettivo, vorremmo organizzare un ultimo appuntamento sul web, per sottoporre i risultati raggiunti all'opinione pubblica, e al mondo politico in particolare, affinché si proceda senza ulteriore indugio.

Di seguito vi ripropongo un articolo di Alessandro Siess, che ci aiuterà ad avere un quadro più chiaro della questione.

Corrado Mandirola

Tutti: politica, ordini professionali, associazioni di categoria e giornalisti del settore ci dicono che i professionisti italiani, al fine di sconfiggere la crisi che da tempo li riguarda, dovrebbero **aggregarsi fra loro per realizzare strutture organizzative** che trascendano il superato modello di studio mono-professionale e siano **in grado di affrontare in modo competitivo la vasta ed articolata domanda del mercato.**

Bene, lo diciamo anche noi, ma il problema è che non basta dirlo. Il professionista italiano, animale storicamente solitario, non possiede la cultura dell'aggregazione e, inoltre, non trova nel sistema gli strumenti che lo incentivino a farlo. Pertanto, al fine di evitare che parlare di aggregazioni si risolva in un puro esercizio teorico, **il processo di aggregazione professionale va agevolato ed insegnato**. In questa sede ci concentreremo sulla necessità di agevolare i percorsi aggregativi, **nel prossimo ci occuperemo della necessità di insegnare ai professionisti ad aggregarsi**.

Come possono essere agevolate le aggregazioni? Certamente mediante una legislazione civilistico e soprattutto fiscale che le renda appetibili. Pensiamo ad **alcune norme**, sparse nel nostro ordinamento giuridico, **che aiutano ad es. le aggregazioni e il passaggio generazionale riguardanti le imprese**:

1) **Il c.d. Bonus Aggregazioni**, previsto dall'art. 11 del Decreto Crescita (Decreto Legge n. 34/2019), il quale prevede una deroga al principio di neutralità fiscale, riconoscendo, sia per la determinazione delle quote di ammortamento sia per la determinazione della plus/minusvalenza, i maggiori valori contabili derivanti da operazioni di fusione, scissione o conferimento d'azienda. Non è certo questa la sede per esaminare la portata di tale norma, ma quel che si vuole evidenziare è che si tratta di norma che agevola in modo significativo le operazioni straordinarie poste in essere dalle imprese. Al contrario, nel nostro sistema non sussiste alcuna norma analoga che agevoli le aggregazioni professionali o i conferimenti degli studi in società fra professionisti.

2) **L'esenzione per il passaggio generazionale delle aziende familiari**, prevista dall'art. 3, comma 4-ter, Tus, il quale stabilisce che *"i trasferimenti, effettuati anche tramite i patti di famiglia di cui agli artt. 768-bis e ss c.c., a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni non sono soggette all'imposta"*. Anche in questo caso, non è certo la presente news la sede adatta per trattare una tematica così complessa, ma ho ritenuto utile il suo richiamo, al fine di esemplificare un altro caso in cui il legislatore è intervenuto per agevolare, giustamente, il mondo imprenditoriale ed evitare le ricadute negative derivanti dal mancato perfezionarsi del passaggio generazionale (ad esempio la perdita dei posti di lavoro ed il calo del gettito fiscale). L'esenzione non riguarda direttamente le aggregazioni, ma vedremo che il tema del passaggio generazionale, in senso ampio, è strettamente connesso alla peculiarità delle aggregazioni in ambito professionale.

Non esiste una norma analoga per mondo professionale. Lo studio non è un "bene" che entra in successione (se si escludono alcune sue componenti quali le attrezzature o gli arredi) e regna l'incertezza su come disciplinare l'eventuale passaggio in favore degli eredi dei rapporti in essere con la clientela (infatti tale passaggio viene gestito sotto traccia). Ma, soprattutto, nessuna norma agevola **il passaggio generazionale che si realizza in sede extra familiare**, il quale nella prassi italiana **configura una vera e propria operazione di aggregazione professionale**, certamente da agevolarsi per le importanti potenzialità che essa ha in termini di rinnovamento degli studi, realizzazione personale, mantenimento dei posti di lavoro ed entrate fiscali.

3) **La rivalutazione facoltativa delle partecipazioni societarie**, mediante pagamento di un'imposta sostitutiva, la cui *ratio* risiede proprio nella volontà del legislatore di favorire la loro circolazione e facilitare quindi i riassetti della proprietà delle società, garantendo, contemporaneamente, un gettito immediato all'Erario.

Questa elencazione non vuole avere pretese di esaustività, ma si propone solo l'obiettivo di evidenziare come **sia differente il trattamento riservato alle operazioni straordinarie (cessioni, fusioni, scissioni) che riguardano le aziende o le società, rispetto a quelle che interessano gli studi professionali**. E' evidente anche che gli strumenti normativi suindicati non siano *tout court* applicabili, in ragione della concettuale differenziazione fra azienda e studio professionale, alle operazioni di aggregazione professionale, ma che debbano invece essere adattati o se ne debba creare di specifici. Discorso parzialmente diverso sarebbe potuto valere per le STP, che possono essere organizzate tramite i modelli societari previsti dal codice civile, ma ogni possibile entusiasmo viene stroncato sul nascere, visto l'orientamento dell'AE che, con diverse risposte ad interpelli, ha affermato che il conferimento di uno studio associato o di uno studio individuale in una STP non costituisce un'operazione fiscalmente neutra, ma deve considerarsi una cessione a titolo oneroso di beni (risposte ad interpelli 107 e 125 del 2018).

Pertanto, allo stato, per quanto riguarda **le operazioni di aggregazione professionale che passano da una iniziale monetizzazione in favore del professionista aggregato** (quindi tramite la cessione dello studio), trova applicazione l'art. 54 comma 1quater del Tuir, il quale stabilisce che concorrono a formare il reddito di lavoro autonomo i corrispettivi percepiti in conseguenza della cessione della clientela o di altri beni immateriali inerenti l'attività professionale. E' di tutta evidenza che **un tale regime fiscale possa ridurre non di poco l'appel dell'operazione**, in quanto su tali importi il professionista dovrà pagare non solo le imposte secondo gli scaglioni applicabili, ma anche i contributi previdenziali alla Cassa di competenza, con un onere complessivo finale che si assesterà spesso a cavallo del 50% della somma incassata.

E' necessario che lo Stato intervenga, ma perché lo Stato dovrebbe agevolare i processi aggregativi fra i professionisti? Le ragioni sono varie e tutte di interesse pubblico, anche qualora il beneficiario diretto sia il privato:

- **aumento del gettito** derivante dall'aumento delle operazioni che prevedono il pagamento di una somma
- **mantenimento del posto di lavoro** dei dipendenti/collaboratori degli studi oggetto di cessione
- spinta alla realizzazione, da parte dei professionisti più intraprendenti, di **organizzazioni professionali di dimensioni maggiori e più strutturate**, in grado di fornire al cliente una **gamma di servizi più qualificati e competitivi**
- possibilità, tramite strutture professionali più grandi, di fronteggiare la concorrenza delle società di consulenza straniera che stanno aggredendo il mercato
- possibilità per i giovani di realizzare dei progetti di realizzazione professionale, i quali passino attraverso una iniziale aggregazione con un professionista più anziano e la

conseguente possibilità di acquisire da lui sia la clientela sia tutto il suo *know how* professionale

- l'opportunità per il professionista vicino alla pensione di pianificare un'uscita graduale dalla professione, senza disperdere tutta l'esperienza sviluppata in decenni di attività e realizzando una sorta di TFR di fine carriera.

Quindi urge agire: **informare la politica** della necessità di intervenire, **fare pressione** su chi di dovere, **creare consenso** intorno a queste istanze, **sensibilizzare gli organi di informazione**, **coinvolgere tutte le categorie professionali** in questo percorso, **muoversi tutti (Ordini, Associazioni di categoria e singoli professionisti) all'unisono**, al fine di ottenere un risultato di cui tutto il mondo professionale non potrà che beneficiare. Noi ci stiamo già muovendo in questa direzione, ma da soli non ce la possiamo fare, servono intelligenze e competenze che credano nel progetto e lo aiutino a crescere.



WEBINAR - MARTEDÌ 13 OTTOBRE 2020 - ORE 15:30

**AGGREGAZIONI: UN AFFARE PER LE
IMPRESE, UN'IMPRESA PER I
PROFESSIONISTI**

REGISTRATI PER PARTECIPARE GRATUITAMENTE AL WEBINAR