

## Edizione di giovedì 15 Ottobre 2020

### EDITORIALI

[Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 12 ottobre](#)  
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

### CONTABILITÀ

[Convertito in legge il Decreto Agosto: le novità in materia di ammortamenti](#)  
di Stefano Rossetti

### ADEMPIMENTI

[Importazione di valore trascurabile semplificata con autorizzazione](#)  
di Clara Pollet, Simone Dimitri

### AGEVOLAZIONI

[I crediti d'imposta per il rafforzamento patrimoniale delle Pmi – I° parte](#)  
di Debora Reverberi

### DICHIARAZIONI

[Cessione eccedenze Ires nell'ambito di un gruppo: adempimenti dichiarativi](#)  
di Federica Furlani

### ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

[Statistiche sul mercato M&A degli studi di commercialisti e consulenti del lavoro](#)  
di Giangiacomo Buzzoni di MpO & Partners

## EDITORIALI

---

# ***Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 12 ottobre***

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

La **sedicesima puntata** di Euroconference In Diretta ha visto concludersi, nell'ambito della sessione “**adempimenti e scadenze**”, l’analisi dedicata **agli ultimi controlli prima dell’invio degli Isa**.

Come di consueto, però, anche altri sono stati gli argomenti analizzati: oltre alle **ultime novità della settimana**, sono state approfondite alcune peculiarità del **credito d’imposta sui canoni di locazione**, e, nell’ambito dello speciale “**agevolazioni edilizie**”, sono stati chiariti alcuni dubbi in merito alla **spettanza del superbonus nell’ambito degli interventi di demolizione e ricostruzione**.

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. CREDITO D’IMPOSTA LOCAZIONI E AFFITTO D’AZIENDA**

**2. PRESTAZIONI NON FATTURATE NON RILEVANTI PER GLI ISA**

**1. ASSEMBLEE IN VIDEOCONFERENZA FINO AL 31.12.2020**

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

**# 10**

**Utilizzo credito d’imposta locazione**

**Cessione credito d'imposta locazione al locatore: in quale lasso temporale può essere ceduto e fruito rispettivamente dal cedente e dal cessionario?**

**A. A.**

Come espressamente previsto nel comma 1 e nel comma 2, lettera b), dell'articolo 122 del Decreto Rilancio, il credito d'imposta può essere ceduto “*a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino al 31 dicembre 2021*”.

Il cessionario potrà utilizzare il credito nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale il credito è stato ceduto, oppure in compensazione.

Sempre con riferimento al cessionario, deve essere evidenziato che la quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi e non può essere richiesta a rimborso.

In tali casi, il credito non utilizzato può essere oggetto di ulteriore cessione solo nell'anno stesso.

**# 9**

**Interventi “trainati”: data inizio lavori antecedente il 30.06.2020**

***Superbonus. Chiedo per cortesia se potete confermare che per accedere al 110% per gli interventi “trainati” è necessario che l'inizio attività dell'intervento debba essere successiva al 30 giugno 2020.***

**F. SNC DI L. B. & C.**

---

Al fine di fornire risposta al quesito prospettato, meritano di essere richiamati i chiarimenti offerti dalla circolare 24/E/2020.

Con riferimento alla condizione, richiesta dalla norma, che gli interventi trainati siano effettuati congiuntamente agli interventi trainanti ammessi al superbonus, deve ritenersi che tale condizione sia soddisfatta se “*le date delle spese sostenute per gli interventi trainati, sono ricomprese nell'intervallo di tempo individuato dalla data di inizio e dalla data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti*”.

Pertanto, ai fini dell'applicazione del superbonus, le spese sostenute per gli interventi trainanti devono essere effettuate nell'arco temporale di vigenza dell'agevolazione, mentre le spese per

gli interventi trainati devono essere sostenute nel periodo di validità dell'agevolazione e nell'intervallo di tempo tra la data di inizio e la data di fine dei lavori per la realizzazione degli interventi trainanti.

Se ne può desumere, quindi, che ad assumere rilievo è la data di sostenimento delle spese, e non quella di inizio lavori.

## # 8

### Credito d'imposta locazioni e ravvedimento

---

***Un soggetto ha goduto del credito d'imposta sulle locazioni senza averne i pieni requisiti. Può riversarlo con ravvedimento?***

#### P. C. C.

Al caso illustrato è possibile applicare la disciplina del ravvedimento operoso ex articolo 13 D.Lgs. 472/1997 e relative riduzioni previste. Scegliendo tale via il contribuente sanerà la propria posizione ma dovrà provvedere, da un lato, alla restituzione spontanea del bonus locazioni non spettante e, dall'altro, alla corresponsione degli interessi e delle sanzioni ex articolo 13, comma 5, D.Lgs. 471/1997, ovvero dal 100% al 200%.

Per restituire il credito d'imposta non spettante e ridurre la sanzione minima del 100%, il contribuente, come sopra accennato, può avvalersi, quindi, del ravvedimento scegliendo tra la sua forma "breve", quella "entro 90 giorni", la "lungo o annuale" e, infine, la "biennale o la "ultra biennale".

Gli interessi legali dovuti sono fissati, dal 1° gennaio 2020, nella misura dello 0,05%, mentre la sanzione applicabile è del 10% (1/10 del 100%), in caso di bonus non spettante restituito entro i 30 giorni successivi alla data di commissione dell'errore, del 11,11% (1/9 del 100%), nell'ipotesi di restituzione dopo 30 giorni ma entro i 90, del 12,5% (1/8 del 100%), in caso di "correzione" oltre il 90 esimo giorno ma entro l'anno, del 14,29% (1/7 del 100%), nell'eventualità in cui il "pentimento" avvenga dopo il primo anno ma entro il secondo, e, infine, del 16,67% (1/6 del 100%), in caso di restituzione dopo i due anni.

I codici tributo da utilizzare, nello specifico, sono gli stessi usati per le compensazioni effettuate con il modello F24, ovvero il 6914, se si tratta del "credito d'imposta canoni di locazione botteghe e negozi, ex art. 65 del d. l. 17 marzo 2020, n. 18", come affermato dalla risoluzione dell'Agenzia delle entrate 13/E/2020, oppure il 6920, se si è indebitamente goduto del "credito d'imposta canoni di locazione leasing, concessione o affitto d'azienda – articolo 28 del decreto – legge 19 maggio 2020, n. 34", come affermato nella risoluzione 32/E/2020 dall'Agenzia delle entrate.

Si consiglia, infine, al contribuente, per tutelare la propria posizione da un'eventuale contestazione dell'Amministrazione finanziaria, di comunicare all'Agenzia delle Entrate di essersi ravveduto.

## # 7

### Snc escluse dal superbonus

---

***Un condominio sta effettuando la ristrutturazione per adeguamento antisismico; un condominio (Snc) già in possesso di autonomo impianto fotovoltaico può “agganciarsi” ai lavori condominiali per acquistare un accumulatore e godere del credito di imposta?***

#### **ST. ASS. B.**

---

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

Le spese sulle singole unità, invece, sono escluse dal superbonus (ferma restando la possibilità di beneficiare delle altre detrazioni previste).

## # 6

### Accorpamento e suddivisione immobili

---

***Se i lavori si riferiscono a 2 immobili da cui se ne ottengono 3, il limite di spesa è riferito a 2 immobili o a 3?***

#### **S.D.**

---

Nel caso di interventi che comportino l'accorpamento di più unità abitative o la suddivisione in più immobili di un'unica unità abitativa, per l'individuazione del limite di spesa ammesso alla detrazione, vanno considerate le unità immobiliari censite in catasto all'inizio degli interventi edili e non quelle risultanti alla fine dei lavori.

## # 5

## Leasing finanziario escluso dal credito d'imposta locazioni

***Canone di leasing su immobile rientra nel credito imposta per affitti?***

**ST.C. DI M. O. E B.**

La circolare 14/E/2020 ha chiarito che il credito d'imposta per le locazioni è beneficiabile unicamente in relazione ai leasing operativi. La locazione finanziaria, invece, essendo caratterizzata dalla finalità traslativa dell'immobile, è assimilabile ad un acquisto tramite finanziamento e non può quindi fruire dell'agevolazione in esame.

**# 4**

## Rivestimento del tetto escluso dal bonus facciate

***Il rivestimento del tetto (lamiera zincata) può rientrare nel "bonus facciate"? Ed i ponteggi?***

**ST.C. DI M. O. E B.**

I costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi, come, ad esempio, quelli per l'installazione dei ponteggi, rientrano tra le spese detraibili.

Deve tuttavia essere evidenziato che sono da considerarsi escluse dal bonus facciate le spese sostenute per interventi sulle "strutture opache orizzontali o inclinate" dell'involucro edilizio quali, ad esempio, coperture (lastrici solari, tetti).

**# 3**

## Credito d'imposta locazioni e affitto d'azienda

***Canone di locazione immobile commerciale e canone affitto d'azienda che non comprende l'immobile: come va considerato il credito d'imposta?***

**M. L.**

L'articolo 28 D.L. 34/2020, nel disciplinare il nuovo credito d'imposta locazioni, riconosce il beneficio anche nel caso dei contratti di affitto d'azienda.

Più precisamente, viene stabilità quanto segue: “*Il credito d’imposta di cui al comma 1, in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d’azienda, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato allo svolgimento dell’attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all’esercizio abituale e professionale dell’attività di lavoro autonomo, spetta nella misura del 30 per cento dei relativi canoni*”.

Il credito d’imposta, dunque, è sì riconosciuto nel caso di affitto d’azienda, ma soltanto nel caso in cui i contratti siano comprensivi di almeno un immobile non abitativo.

Nel caso di specie, quindi, si ritiene spettante esclusivamente il credito d’imposta calcolato sul canone di locazione.

Deve tuttavia rilevarsi un’importante eccezione.

Con la legge di conversione è infatti stato modificato l’articolo 77 D.L. 104/2020, prevedendo che, per le strutture turistico-ricettive, non solo il credito d’imposta per l’affitto d’azienda è determinato nella misura del 50%, ma anche che, qualora in relazione alla medesima struttura turistico-ricettiva siano stipulati due contratti distinti, uno relativo alla locazione dell’immobile e uno relativo all’affitto dell’azienda, il credito d’imposta spetta su entrambi i contratti.

Questa norma, tuttavia, lo si ribadisce, non opera con riferimento agli altri settori.

## # 2

### Prestazioni non fatturate non rilevanti per gli Isa

***Un avvocato ha emesso alcune fatture nell’anno 2019, ancora non riscosse. I relativi incarichi vanno conteggiati e indicati nel quadro C “Elementi specifici dell’attività” del modello Isa? Se avesse ricevuto solo un acconto?***

**P.L.V.**

Devono essere indicati nel quadro C del modello Isa soltanto gli incarichi con riferimento ai quali sono stati percepiti compensi, indipendentemente dall’anno in cui sono stati svolti o è stata emessa fattura.

D’altra parte, a fronte delle fatture rimaste insolute il professionista non ha percepito alcun compenso imponibile.

Assumono rilievo, invece, i pagamenti parziali, così come devono essere computati, nel numero complessivo degli incarichi dell’anno, anche quelli svolti negli anni passati ma incassati

nell'anno 2019.

## # 1

### Assemblee in videoconferenza fino al 31.12.2020

***In seguito alla proroga dello stato di emergenza di cui al DL125 del 07/10/20, la possibilità di celebrare le assemblee in videoconferenza (indipendentemente dalle previsioni statutarie) di cui all'art.73 del DL. 18/20, viene estesa al 31/01/2020?***

#### A. G. S.

Al fine di fornire una risposta al quesito prospettato, merita di essere richiamata brevemente l'evoluzione normativa che ha interessato la disciplina in esame.

L'articolo 106, comma 7, D.L. 18/2020, nell'introdurre le nuove disposizioni in materia di assemblee societarie, ha previsto che le stesse “*si applicano alle assemblee convocate entro il 31 luglio 2020 ovvero entro la data, se successiva, fino alla quale è in vigore lo stato di emergenza sul territorio nazionale*”.

Il D.L. 83/2020, nel prevedere l'estensione dello stato di emergenza fino al 15.10.2020, ha contestualmente prorogato i termini di una serie di disposizioni richiamate nell'allego 1 dello stesso decreto.

Tra tali disposizioni, tuttavia, non figurava il richiamato articolo 106 D.L. 18/2020, ma soltanto l'articolo 73, comma 4, dello stesso decreto, il quale riconosce la possibilità alle società, associazioni e fondazioni, nonché alle società cooperative e consorzi, di riunirsi in videoconferenza.

Alla luce del quadro fornito, dunque, erano sorti dubbi interpretativi, a seguito dei quali si è reso necessario l'intervento del legislatore con l'articolo 71 del Decreto Agosto, con il quale è stato precisato che “*alle assemblee delle società per azioni, delle società in accomandita per azioni, delle società a responsabilità limitata, delle società cooperative e delle mutue assicuratrici convocate entro il 15 ottobre 2020 continuano ad applicarsi le disposizioni dei commi da 2 a 6 dell'articolo 106 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020n. 27*”.

Il legislatore, in questo modo, quindi, non ha esteso la vigenza dell'intero articolo 106, ma ha comunque richiamato parte della previsione (commi da 2 a 6): non è stata quindi estesa al maggior periodo di riferimento la possibilità di approvare il bilancio nel maggior termine di 180 giorni.

L'articolo 71 D.L. 104/2020 (Decreto Agosto) non ha subito modifiche ad opera della recentissima conversione in legge.

Nell'ambito del quadro appena tratteggiato si inserisce, infine, un'altra previsione normativa, ovvero il D.L. 125/2020, in vigore dallo scorso 8 ottobre, che ha prorogato lo stato di emergenza da Covid-19 al 31 gennaio 2021.

L'articolo 1 D.L. 125/2020 ha modificato il precedente D.L. 83/2020 (con il quale era stato disposto lo stato di emergenza fino al 15.10.2020), introducendo il richiamo, nell'allegato 1, numero 19-bis, all'articolo 106 D.L. 18/2020.

Grazie alla citata modifica normativa è stata prevista la proroga al 31 dicembre 2020 dell'efficacia dell'intero articolo 106 D.L. 18/2020, e non solo dei commi da 2 a 6.

Il suddetto termine, pertanto, risulta applicabile anche all'articolo 106, comma 1, D.L. 18/2020, in forza del quale *"In deroga a quanto previsto dagli articoli 2364, secondo comma, e 2478-bis, del codice civile o alle diverse disposizioni statutarie, l'assemblea ordinaria è convocata entro centottanta giorni dalla chiusura dell'esercizio"*.

Concludendo, deve ritenersi che sia possibile beneficiare delle previsioni di cui all'articolo 106 D.L. 18/2020, anche in materia di assemblee in videoconferenza, fino al prossimo 31 dicembre.

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

## CONTABILITÀ

### **Convertito in legge il Decreto Agosto: le novità in materia di ammortamenti**

di Stefano Rossetti

Master di specializzazione

## AGEVOLAZIONI EDILIZIE IN PRATICA: SUPERBONUS, ECOBONUS, SISMABONUS E LE ALTRE AGEVOLAZIONI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale Serie Generale n. 253 del 13.10.2020 la L. 126/2020, di conversione del Decreto Agosto (D.L. 34/2020).

Una delle principali modifiche rispetto al testo licenziato dal Governo il 14 agosto scorso riguarda l'introduzione della **possibilità, per i soggetti Oic adopter di sospendere l'imputazione delle quote di ammortamento** in relazione all'esercizio 2020 (per i soggetti solari).

Tale previsione rappresenta una deroga all'[articolo 2426, comma 1, n. 2\), cod. civ.](#), secondo cui *"il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa"*.

Più precisamente, **la deroga consiste nella possibilità (quindi si tratta di una scelta) di non imputare, in tutto o in parte, al conto economico, le quote di ammortamento dei beni materiali e immateriali** in relazione all'esercizio in corso alla data di pubblicazione del Decreto Agosto (esercizio 2020 per i soggetti solari; tuttavia tale possibilità può essere sfruttata anche dai soggetti con esercizio infrannuale).

**Le quote di ammortamento sospese devono essere imputate nel conto economico dell'esercizio successivo con l'effetto di prorogare di un anno la durata del piano di ammortamento.** Ciò significa che se le quote di ammortamento sono state imputate all'esercizio 2020 in misura parziale (ad esempio il 40%), la restante parte deve essere imputata all'esercizio 2021 (il 60%), mentre dall'esercizio 2022 si tornerà ad applicare il **piano ordinario**.

Non è possibile evincere dal dato letterale della norma se la percentuale di ammortamento

che si intende imputare all'esercizio 2020 debba essere la **medesima per ogni bene**, ovvero la medesima **per ogni categoria omogenea** oppure **per ciascun bene possa essere imputata una differente percentuale** (principio del c.d. "cherry picking").

Con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze sarà possibile **prorogare l'efficacia di questa disposizione** in considerazione dell'evoluzione della pandemia da Sars-COV-2.

Inoltre, i soggetti che non imputano in tutto o in parte le quote di ammortamento relative all'esercizio 2020 devono destinare una riserva di utili pari alle quote non imputate ad una **riserva indisponibile**.

Nell'ipotesi in cui gli utili non fossero sufficienti deve essere vincolata **una quota parte del patrimonio netto** (riserve di utili o altre riserve patrimoniali disponibili), in mancanza di riserve disponibili devono essere vincolati **gli utili degli esercizi successivi**.

Dal tenore letterale della norma, dunque, **si tratta di un vincolo di natura contabile**, nel senso che il vincolo non riguarda una posta ideale di patrimonio netto ma la norma pone l'obbligo di creare una riserva indisponibile fino a quando non termineranno i piani di ammortamento dei vari beni interessati dalla disposizione.

Quindi, man mano che i piani di ammortamento termineranno, o i beni saranno ceduti (ovvero dismessi se materiali), **l'importo della riserva indisponibile si andrà progressivamente a ridurre**.

Sotto il profilo dell'informativa la norma prevede che la nota integrativa debba dar conto delle **ragioni della deroga**, nonché **dell'iscrizione e dell'importo della corrispondente riserva indisponibile**, indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica.

Da quanto sopra ne discende che:

- l'applicazione della deroga al disposto dell'[articolo 2426, comma 1, n. 2\), cod. civ.](#) **deve essere motivata**;
- **nella nota integrativa occorre esporre gli effetti sul piano patrimoniale, finanziario ed economico che si sarebbero prodotti in caso di imputazione delle quote di ammortamento ordinarie.**

Dal punto di vista fiscale, la disposizione in commento rappresenta una deroga al principio generale della "**previa imputazione al conto economico**" sancito dall'[articolo 109, comma 4, Tuir](#). Infatti viene previsto che le quote di ammortamento non imputate al conto economico siano comunque deducibili ai fini Ires ai sensi degli [articoli 102, 102-bis e 103 Tuir](#).

Da un **punto di vista sistematico** la deducibilità degli ammortamenti non imputati al conto economico in base alla norma in commento è assicurata dal disposto dell'[articolo 109, comma](#)

4, lettera b), Tuir, che ammette la deducibilità di quei costi che “***pur non essendo imputabili al conto economico, sono deducibili per disposizione di legge***”.

Anche dal punto di vista Irap, nell’ambito della determinazione del valore della produzione netta, gli ammortamenti si considerano **imputati al conto economico**.

Infine, si sottolinea come tale disposizione generi inevitabilmente un **disallineamento tra i valori civilistici e fiscali** dei beni, che comporterà:

- l’iscrizione di un fondo per imposte differite;
- l’emersione di plusvalenze o minusvalenze fiscali differenti da quelle civilistiche.

## ADEMPIMENTI

### **Importazione di valore trascurabile semplificata con autorizzazione**

di Clara Pollet, Simone Dimitri



The graphic banner features a blue header bar with the word "DIGITAL" in white. Below it, the text "Master di specializzazione" and "REVISIONE LEGALE" are displayed in large blue letters. At the bottom, a blue button-like shape contains the text "Scopri di più >" in white.

È stata ravvisata la necessità e l'opportunità di introdurre un'apposita procedura che definisca e semplifichi le formalità da svolgere per le **operazioni di importazione** relative ad acquisti effettuati attraverso **piattaforme telematizzate e-commerce per merce di valore trascurabile destinata a soggetti privati**, non soggetta a vincoli e/o limitazioni.

Con apposita determina, fino all'entrata in vigore della riforma Iva dal 1° luglio 2021, l'Agenzia delle dogane ha previsto **un'apposita autorizzazione annuale, rilasciata in via preventiva**, che permette una **procedura dichiarativa a dati ridotti** per i soggetti che effettuano operazioni di introduzione nel territorio nazionale di merci non unionali, relative a spedizioni di modico valore, il c.d. **valore trascurabile, sotto la soglia dei 22 euro**, originate da transazioni commerciali derivanti da vendite a distanza di beni mediante l'uso di una interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale (**market place**), una piattaforma, un portale o mezzi analoghi.

I soggetti autorizzati sono iscritti in un **apposito Elenco** istituito presso la Direzione Dogane denominato: "**e-commerce P4I-B2C**" (*platform for import – business to consumer*).

I soggetti autorizzati potranno effettuare le formalità dichiarative in procedura ordinaria presso luogo approvato, con indicazione, al **campo 33 del DAU**, del **codice convenzionale 9990 9909 00** anziché lo specifico codice di nomenclatura combinata identificativo della merce introdotta.

Secondo la **determina Prot. 344910/RU del 6 ottobre 2020** il richiedente l'autorizzazione deve dimostrare la **sussistenza dei seguenti requisiti e condizioni di tipo oggettivo e soggettivo**:

- effettuazione di un numero minimo di 50.000 operazioni mensili di importazione;
- possesso dell'autorizzazione per lo sdoganamento presso "luogo approvato" nonché

- per “destinatario autorizzato transito”;
- utilizzo del codice EORI e possesso dell’autorizzazione AEO;
  - **tracciabilità della filiera dall’origine del flusso logistico** nel Paese terzo alla consegna della merce sul territorio nazionale, con possibilità di identificare precisamente le fasi dello spostamento delle merci;
  - **possibilità per ADM di accedere, ai fini dei controlli doganali, alla piattaforma logistica** entro cui vengono svolte le operazioni, messa a disposizione dal soggetto;
  - **organizzazione del magazzino e possesso di apparecchiatura scanner X-Ray** dotata di tecnologia CT (tomografia computerizzata) – ovvero l’impegno a dotarsi di tale strumentazione nel termine di 3 mesi dal rilascio dell’autorizzazione – per consentire controlli massivi e non intrusivi della merce;
  - predisposizione di un **sistema e di procedure di controllo interno che siano anche in grado di impedire/intercettare la presentazione di dichiarazioni doganali contenenti errori e/o inesattezze** e che rendano disponibili all’Autorità doganale l’accesso completo ad ogni flusso logistico.

I soggetti autorizzati all’utilizzo della procedura semplificata, ai fini dell’utilizzo della stessa, dovranno **garantire l’implementazione di ogni necessaria misura**, disposta dall’Agenzia delle dogane a seguito delle valutazioni sul funzionamento della specifica realtà operativa e da effettuarsi in contraddittorio con la Parte di semplificare la movimentazione.

La quantità di controlli fisici e documentali necessari per garantire l’applicazione della normativa doganale è **proporzionata all’affidabilità** dimostrata dal soggetto ed alla tempestiva dotazione delle apparecchiature scanner X-Ray con la tecnologia in precedenza individuata, sia in relazione agli esiti dei controlli eseguiti, sia al livello di accesso alle informazioni fornite ai sensi della procedura.

Ai fini del rilascio dell’autorizzazione preventiva, il soggetto presenta **istanza presso l’Ufficio delle Dogane competente** sul luogo di tenuta delle scritture contabili principali ai fini doganali.

Verificato il possesso dei requisiti e delle condizioni mediante l’analisi della documentazione e sopralluoghi presso il soggetto, l’ufficio delle dogane trasmette, entro 10 giorni dal ricevimento dell’istanza, una relazione contenente una valutazione sull’accoglimento o meno dell’istanza **alla Direzione Dogane**, alla Direzione Antifrode e Controlli e alla Direzione Organizzazione e *digital transformation*.

Entro i **5 giorni dalla ricezione della relazione**, la Direzione Dogane, anche su segnalazione della Direzione Antifrode e Controlli o della Direzione Organizzazione e *digital transformation*, può richiedere chiarimenti o integrazioni all’Ufficio delle Dogane, che fornisce riscontro nei successivi 5 giorni. Il **provvedimento di accoglimento dell’istanza** è assunto nei successivi 10 giorni dalla Direzione Dogane, che inserisce il soggetto nell’Elenco dei soggetti autorizzati.

Al fine del mantenimento dell’autorizzazione, sono effettuati **monitoraggi periodici con**

**cadenza almeno mensile**, anche presso il soggetto autorizzato, a cura dell'Ufficio delle Dogane competente sul luogo di tenuta delle scritture contabili principali ai fini doganali.

L'Ufficio delle Dogane competente trasmette alla direzione dogane **con cadenza semestrale una relazione**, in base alla valutazione degli esiti delle attività di controllo, con una richiesta di mantenimento, sospensione o revoca della autorizzazione.

## AGEVOLAZIONI

### **I crediti d'imposta per il rafforzamento patrimoniale delle Pmi – I° parte**

di Debora Reverberi

DIGITAL Seminario di specializzazione

## GLI ASPETTI CRITICI DELLE ATTIVITÀ DI VIGILANZA E REVISIONE LEGALE AFFIDATA AL COLLEGIO SINDACALE

Scopri di più >



Nell'ambito delle **“misure per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni”** di cui all'[articolo 26 D.L. 34/2020](#), c.d. **“Decreto Rilancio”**, sono previsti **due distinti e contestuali crediti d'imposta per gli aumenti di capitale delle imprese** e l'istituzione di un **“Fondo Patrimonio Pmi”** per il sostegno e rilancio del sistema economico-produttivo italiano, finalizzato a sottoscrivere obbligazioni o titoli di debito di nuova emissione delle società di media dimensione.

Attraverso il ricorso allo strumento del credito d'imposta vengono stimolati gli **investimenti in società italiane di piccole-medie dimensioni che abbiano subito una sensibile riduzione dei ricavi a causa dell'emergenza epidemiologica da Covid-19**, riconoscendo un'agevolazione sia all'investitore che all'impresa conferitaria, con destinazione di risorse per complessivi 2 miliardi di euro nel 2021:

- **credito d'imposta a favore degli investitori, pari al 20% del conferimento in denaro nei limiti di 2 milioni di euro di investimento**, di cui all'[articolo 26, comma 4, D.L. 34/2020](#);
- **credito d'imposta a favore delle società conferitarie pari al 50% delle perdite eccedenti il 10% del patrimonio netto, fino al 30% dell'aumento di capitale deliberato e versato**, di cui all'[articolo 26, comma 8, D.L. 34/2020](#).

Con [decreto del MEF del 10.08.2020](#), pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 210 del 24.08.2020, sono stati definiti i **criteri e le modalità di applicazione e fruizione** dei due crediti d'imposta.

Ne emerge un quadro complessivo caratterizzato da **requisiti di ammissibilità piuttosto stringenti e vincoli, a pena di decadenza dall'agevolazione, alla destinazione sia della partecipazione derivante dal conferimento sia delle riserve della società conferitaria** nei successivi tre anni.

## Credito d'imposta a favore degli investitori ([articolo 26, comma 4, D.L. 34/2020](#))

### Ambito applicativo soggettivo      Soggetti beneficiari:

- soggetti che effettuano **direttamente conferimenti in denaro in una o più società dal 20.05.2020 al 31.12.2020**
- soggetti che effettuano **indirettamente** conferimenti in denaro in una o più società dal 20.05.2020 al 31.12.2020 **attraverso quote o azioni di organismi di investimento collettivo del risparmio**, non a partecipazione pubblica, diretta o indiretta, e residenti nel territorio dello Stato

### Soggetti esclusi:

- soggetti dell'[articolo 162-bis Tuir](#) (intermediari finanziari, società di partecipazione finanziaria e società di partecipazione non finanziaria e assimilate)
- imprese operanti nel settore assicurativo
- imprese qualificabili al 31.12.2019, come "imprese in difficoltà" ai sensi della normativa comunitaria sugli aiuti di Stato, a meno che non siano qualificabili come microimprese o piccole imprese ai sensi dell'allegato I del [Regolamento \(UE\) n. 651/2014](#)
- **nel caso in cui il soggetto conferente sia una società**, non deve controllare direttamente o indirettamente la società conferitaria, non deve essere sottoposto a comune controllo o collegato con la conferitaria e non deve essere da quest'ultima controllato, ai sensi dell'[articolo 3, comma 1, lettera b\) del D.M. 10.08.2020](#) (**escluse le patrimonializzazioni infragruppo**)

### Ambito applicativo oggettivo

## DICHIARAZIONI

### **Cessione eccedenze Ires nell'ambito di un gruppo: adempimenti dichiarativi**

di Federica Furlani

**DIGITAL** Master di specializzazione

## **PIANIFICARE IL PASSAGGIO GENERAZIONALE IN TEMPI DI CRISI**

[Scopri di più >](#)



Nell'ambito dei **gruppi di imprese**, l'[articolo 43-ter D.P.R. 602/1973](#) prevede che le **eccedenze dell'Ires** risultanti dalle dichiarazioni dei redditi delle società/enti appartenenti agli stessi possono essere **cedute alle altre società** che ne fanno parte, evitando la procedura ordinaria, più onerosa, prevista dall'[articolo 43-bis D.P.R. 602/1973](#) che richiede, al fine di perfezionare la cessione del credito, la forma dell'**atto pubblico** o della scrittura privata autenticata e la notifica dell'atto all'Agenzia delle Entrate e al concessionario della riscossione.

Dal punto di vista del **perimetro soggettivo**, appartengono a tal fine ad un gruppo:

- **l'ente (commerciale e non commerciale) o società controllante;**
- **le società controllate**, ovvero **società di capitali** (società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata) le cui azioni o quote sono possedute:
  - direttamente dall'ente o società controllante
  - o per il tramite di altra società controllata,

per una **percentuale superiore al 50% del capitale, fin dall'inizio del periodo d'imposta precedente** a quello cui si riferiscono i crediti di imposta ceduti.

Condizione di efficacia della cessione è l'indicazione, **nella dichiarazione dei redditi** da cui emergono le eccedenze oggetto della cessione stessa:

- dei dati dei soggetti cessionari;
- degli importi ceduti a ciascuno di essi.

Ecco quindi che, nel **modello Redditi 2020** di prossima presentazione, va compilato lo

specifico **quadro RK–Cessione delle eccedenze IRES nell’ambito del gruppo**, sia da parte del soggetto cedente che del soggetto cessionario.

In particolare, il **soggetto cedente** compilerà la **Sezione I – Credito ceduto** del quadro RK, indicando al rigo RK1 l’ammontare totale dell’eccedenza Ires oggetto di cessione, e nei righi successivi il codice fiscale del/dei soggetto/i cessionario/i e il relativo importo ceduto.

<b>Sezione I</b>	<b>RK1</b> Eccedenze dell'IRES cedute a società o ente del gruppo	.00
	Codice fiscale	Importo
RK2	1	2 .00
RK3		.00

Se, tuttavia, la cessione riguarda l’eccedenza Ires maturata nell’ambito del **consolidato fiscale**, la consolidante che intende cedere il credito a se stessa o ad altra società del gruppo, dovrà compilare il **quadro CK del modello CNM**.

Si evidenzia che, in questo caso, la mancata indicazione degli estremi del soggetto cessionario e dell’importo ceduto **non determina l’inefficacia della cessione**; si applica la sanzione di cui all’[articolo 8, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#) nella misura massima stabilita (2.000 euro).

Il soggetto **cessionario** dovrà invece compilare la **Sezione III – Crediti ricevuti**, indicando nei righi RK12 e successivi, il codice fiscale relativo al soggetto cedente, le date da cui le cessioni si considerano effettuate (inizio del periodo d’imposta successivo a quello con riferimento al quale l’eccedenza si genera in capo al soggetto cedente) e gli importi ricevuti.

<b>Sezione III</b>	<b>RK12</b> Codice fiscale	<b>RK12</b> Consolidato	<b>RK12</b> Data	<b>RK12</b> Importo
	1	2	3	4 .00
RK13				.00

La casella di **colonna 2** va compilata solo nel caso in cui il credito ricevuto sia stato determinato nell’ambito del **gruppo consolidato**. In tal caso andrà indicato:

- il **codice 1** se il dichiarante, pur facendo parte del gruppo, **non ha aderito** alla tassazione di gruppo di cui agli [articoli 117 e seguenti del Tuir](#);
- il **codice 2** se il dichiarante nel periodo d’imposta del presente modello **aderisce alla tassazione di gruppo di cui agli articoli 117 e seguenti del Tuir**;
- il **codice 3** se il dichiarante è **fuoriuscito alla tassazione di gruppo di cui agli articoli 117 e seguenti del Tuir**.

Il cessionario dovrà inoltre compilare la **sezione VI – Utilizzo delle eccedenze** per monitorare l’utilizzo delle eccedenze ricevute e il relativo importo ancora a credito.

<b>Sezione VI</b>	
Utilizzo delle eccedenze	
<b>RK20</b> Totale eccedenze ricevute (da RK12 a RK16)	,00
<b>RK21</b> Eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione	,00
<b>RK22</b> Importo utilizzato in compensazione nel Mod. F24	,00
<b>RK23</b> Importo utilizzato in diminuzione degli acconti dell'IRES	,00
<b>RK24</b> Totale eccedenze disponibili (RK20+RK21-RK22-RK23)	,00
<b>RK25</b> Importo utilizzato in diminuzione del saldo IRES	,00
<b>RK26</b> Importo utilizzato in diminuzione dei versamenti dell'imposta sostitutiva	,00
<b>RK27</b> Eccedenza a credito	,00

Il cessionario acquisisce **irreversibilmente** la titolarità delle eccedenze con la presentazione della dichiarazione da parte del cedente, anche se, per effetto della clausola di retroattività prevista dalla legge, tali eccedenze possono essere **utilizzate in diminuzione dei versamenti di imposte a decorrere dall'inizio del periodo di imposta del soggetto cedente** (1° gennaio, in caso di periodo di imposta coincidente con l'anno solare).

Si evidenzia che la cessione può riguardare anche solo **parte** dell'eccedenza dell'Ires; le quote delle eccedenze non cedute possono essere portate in **compensazione** secondo le regole del D.Lgs. 241/1997, in **diminuzione** dei **versamenti** d'imposta relativi agli esercizi successivi e/o chieste a **rimborso**.

## ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

### **Statistiche sul mercato M&A degli studi di commercialisti e consulenti del lavoro**

di Giacomo Buzzoni 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.**

**Le operazioni di acquisizione/aggregazione di studi di Commercialisti e Consulenti del Lavoro sono molto diffuse ma poco conosciute**, principalmente perché non vi è un obbligo di pubblicità, né dei dati di bilancio dei target né delle condizioni a cui avvengono le operazioni stesse. Tipicamente tali informazioni sono esclusivamente in possesso degli advisor che offrono consulenza nell'ambito di tali operazioni.

Di seguito, sono riportate alcune **statistiche relative alle ultime 100 operazioni di acquisizione/aggregazione di studi di Commercialisti e Consulenti del Lavoro** seguite da **MpO&Partners** in qualità di advisor.

#### Profilo dei Dominus cedenti:

Oltre il 60% dei professionisti cedenti nel campione ha un'età pari o superiore ai 60 anni e per 2 studi su 3 la ragione della cessione è da ricercarsi nel pensionamento. **La cessione dello studio avviene quindi nella maggior parte dei casi in una fase professionale matura e costituisce prevalentemente la soluzione al problema del passaggio generazionale dello studio.** La cessione, tuttavia, non è da intendersi come un abbandono totale e repentino della professione e dello studio, ma come una **graduale uscita, effettuata in un'ottica di continuità**. Infatti, quasi la totalità dei Dominus cedenti (83%) ha manifestato la volontà di proseguire la collaborazione con il subentrante dopo la cessione.

**Oltre il 30% del campione è poi costituito da professionisti giovani, con un'età compresa tra i 40 ed i 50 anni.** In questo caso le ragioni della cessione possono essere varie, sia personali (trasferimento residenza, inizio di altra attività, ecc..) sia professionali. Le prevalenti sono professionali, e più che di cessioni in questo caso si tratta di aggregazioni: **non si ricerca un**

**successore per lo studio ma si ricerca una struttura di più grandi dimensioni in cui inserire lo studio per favorirne la crescita.**

Profilo degli studi ceduti:

**Circa metà del campione (52%) è costituito da studi che svolgono attività fiscale, contabile e giuslavoristica, poco meno della metà (42%) da studi che svolgono solo attività fiscale e contabile,** solo il 5% è rappresentato da studi che svolgono esclusivamente attività giuslavoristica, vi è un unico caso di studio specializzato nel solo contenzioso. **Gli studi sono localizzati principalmente nel nord-Italia (90%), mentre centro e sud sono residuali (rispettivamente 9% e 1%).**

**Metà degli studi (50%) è organizzata in forma individuale, il 41% è affiancato anche da un CED** (27% società di capitali e 15% società di persone), il 6% è rappresentato da studi associati ed il 3% da STP.

Il 50% degli studi nel campione ha un fatturato ripetitivo compreso tra i 150.000 ed i 450.000 euro, con fatturati che oscillano da un minimo di 40.000 ad un massimo di 3.000.000 di euro. **Lo studio mediano ha un fatturato ripetitivo di 265.000 euro, impiega 3 risorse oltre al Dominus ed è sviluppato su una superficie di 140 mq. Spende in media circa il 50% di quel fatturato in software (8.000 euro), immobile (17.000 euro) e risorse umane (104.000 euro).**

Si tratta quindi di studi di **dimensioni maggiori rispetto ai dati medi forniti ad esempio dalle casse professionali**, ma ciò non deve stupire in quanto tali medie considerano anche i professionisti che operano in qualità di collaboratori e studi neocostituiti.

Le operazioni:

La durata media dell'operazione di cessione/aggregazione, dal ricevimento dell'incarico alla sottoscrizione della prima scrittura avente efficacia obbligatoria tra le parti, è di **5 mesi, di cui circa 1 mese dedicato alla valutazione del target e 4 alla ricerca delle controparti e alle trattative**. Anche in questo caso vi è una grande variabilità, con operazioni chiuse in 1 solo mese ed altre in oltre 2 anni. **La principale variabile che spiega la durata delle operazioni è la localizzazione geografica dello studio**, con gli studi situati in capoluoghi di provincia (55% del campione) che presentano una durata di 3,8 mesi contro i 5,5 mesi per gli studi situati in provincia (45% del campione). La tipologia di attività svolta (paghe rispetto a contabile e fiscale) non ha invece impatto sulla durata dell'operazione (mediana pressoché identica).

Guardando ai prezzi, **lo studio mediano è stato acquisito dietro il pagamento di un corrispettivo pari a 1,37 volte il suo fatturato ripetibile, con oscillazioni del multiplo**

**all'interno del campione comprese tra un minimo di 0,73 volte ed un massimo di 1,80 volte.**

Il pagamento di tali prezzi è avvenuto in tutti i casi in modo dilazionato. La dilazione ha previsto il **pagamento di un acconto che, nell'80% dei casi, è stato tra il 20% ed il 45% del prezzo di cessione, mentre la restante parte è stata corrisposta, attraverso il pagamento di rate, in media nel corso dei 48 mesi successivi.**

È infine rilevante evidenziare gli aspetti legati alla continuità, ovvero a quelle condizioni che permettono di facilitare il trasferimento del rapporto fiduciario al professionista subentrante, oggetto dell'operazione di acquisizione/aggregazione. **Il periodo di affiancamento, durante il quale il Dominus cedente affianca l'acquirente e gli presenta la clientela, è stato nell'80% dei casi di 12 mesi** (con impegno decrescente), nel restante 20% è stato protratto più a lungo ma comunque entro un massimo di 24 mesi.

Il rapporto fiduciario, inoltre, può essere sviluppato non solo verso il Dominus, ma ad esempio anche tramite i suoi dipendenti e collaboratori o il mantenimento della sede. **Nel campione non vi sono operazioni che hanno comportato una sostituzione dell'organico e nel 48% dei casi vi è stato anche l'accordo del TFR maturato dai dipendenti.** Il TFR rappresenta l'**unico debito** per cui spesso si verifica un trasferimento in capo al professionista acquirente, infatti nel 92% dei casi, a parte il TFR, la cessione non ha ricompreso debiti e crediti. Sempre ai fini della continuità, **nella maggior parte delle operazioni (85%) è stato mantenuto anche l'immobile in cui aveva sede lo studio.**

Poiché tutti i dati del campione provengono dalla medesima fonte è possibile che le statistiche presentate non siano rappresentative dell'intera popolazione, tuttavia si tratta comunque di **dati molto rilevanti perché numerosi e non reperibili** in nessun database pubblico.