

Edizione di giovedì 18 Marzo 2021

EDITORIALI

[**Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 15 marzo**](#)
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

IMPOSTE SUL REDDITO

[**La Cassazione si pronuncia sulla natura del reddito prodotto dalle Stp**](#)
di Lucia Recchioni

IMPOSTE SUL REDDITO

[**Riallineamento ad ampio raggio per tutte le “attività immateriali”**](#)
di Fabio Landuzzi

REDDITO IMPRESA E IRAP

[**Credito d'imposta 4.0 escluso per i veicoli**](#)
di Fabio Garrini

AGEVOLAZIONI

[**Attestazioni tardive dei requisiti di startup e Pmi innovativa**](#)
di Clara Pollet, Simone Dimitri

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

[**La cessione dello studio professionale: Paesi a confronto**](#)
di Goffredo Giordano di MpO Partners

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 15 marzo

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

Seminario di specializzazione

IL SUPERBONUS E LE ULTIME NOVITÀ

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **34esima puntata** di Euroconference In Diretta si è aperta, come di consueto, con la sessione **“aggiornamento”**, nell'ambito della quale sono state analizzate tutte le novità della **scorsa settimana**.

Successivamente l'attenzione si è quindi soffermata sul **Modello Eas**, da presentare entro il prossimo 31 marzo, mentre, nel corso dello speciale **“agevolazioni edilizie”** sono stati analizzati gli **adempimenti per gli interventi sismici**.

La sessione **approfondimento**, infine, è stata dedicata alla **tassazione dei soci** per le rinunce ai crediti.

Numerosi sono stati 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 la **nostra top 10 dei quesiti** che abbiamo ritenuto **più interessanti**, con le **relative risposte**.

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

3. CESSIONE DEL BONUS RISTRUTTURAZIONE

2. MANCATA PRESENTAZIONE MODELLO EAS: EFFETTI

1. DIVIDENDI PRESCRITTI E REGIME DI TASSAZIONE

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

10

Deroga alla continuità aziendale e Nota integrativa

Che informazioni è necessario dare in nota integrativa ove ci si avvalga della deroga di legge al principio di continuità: dovrei evidenziare le risultanze di un bilancio liquidatorio?

C. L.

Come chiarisce il Documento interpretativo n. 8 dell'Oic, nel caso in cui la società si avvalga della deroga prevista, deve fornire le informazioni di cui al punto 1 dell'articolo 2427 cod. civ., tra le quali assumono rilievo i criteri applicati nella valutazione delle voci del bilancio.

Inoltre, come precisato dal par. 10, devono essere fornite in Nota integrativa tutte le ulteriori informazioni richieste dalle altre disposizioni, comprese le informazioni relative alla gestione degli effetti dell'emergenza da Covid-19.

Nello specifico, dunque, la società che si avvale della deroga deve descrivere, in Nota integrativa *“le significative incertezze in merito alla capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato alla produzione di reddito”*.

Devono essere pertanto fornite le seguenti informazioni:

- fattori di rischio, assunzioni effettuate e incertezze identificate,
- piani aziendali futuri per far fronte ai rischi e alle incertezze individuati,
- nel caso in cui non si ritengano sussistenti ragionevoli alternative alla cessazione dell'attività, queste circostanze devono essere descritte, con indicazione dei prevedibili effetti che potrebbero produrre sulla situazione economico e patrimoniale della società.

Rinviano al richiamato Documento interpretativo per ulteriori approfondimenti, si rileva, tuttavia, che non viene richiesta la presentazione, in Nota integrativa, dei dati di bilancio riclassificati in ottica liquidatoria.

9

Superbonus e mancanza abitabilità

La mancanza di abitabilità preclude l'accesso al superbonus?

V.O.

Con riferimento al quesito prospettato può essere richiamata la risposta all'istanza di interpello n. 167 del 10.03.2021, con la quale, però, l'Agenzia delle entrate non ha affrontato la questione in modo risolutivo, limitandosi ad evidenziare che la competenza in materia di qualificazione dell'opera edilizia è riservata al Comune.

Si sottolinea, inoltre, che la più recente risposta all'istanza di interpello n. 174 del 16.03.2021 ha espressamente escluso dal superbonus gli interventi operati sugli edifici di categoria catastale F3, ovvero in corso di costruzione.

8

È cedibile il sismabonus acquisti

È possibile cedere il credito imposta relativo all'acquisto di un fabbricato in data 01/06/2020 che godeva del bonus sismico, con quali tempi e con quale documentazione?

F. G. SRL

Come chiarito anche nell'ambito della risposta all'istanza di interpello n. 297/2020, il sismabonus acquisti può essere ceduto secondo le ordinarie procedure previste dall'articolo 121 D.L. 34/2020, se le spese sono state sostenute negli anni 2020 e 2021.

7

Variazione del Consiglio direttivo: modello Eas necessario

Se è variato uno o più membri del Consiglio Direttivo, nonostante il dato venga riportato nel quadro RO della DdRr, è necessario presentare comunque il modello EAS?

A. G. S.

Sì, è necessario in questo caso presentare il modello Eas.

Il modello Eas, infatti, non deve essere ripresentato soltanto nel caso in cui le variazioni riguardino esclusivamente i dati anagrafici dell'ente o quelli del rappresentante legale, essendo questi ultimi oggetto di comunicazione con il modello AA5/6 o AA7/10.

6

Sismabonus acquisti e Allegato B

Gli adempimenti legati ad interventi antisismici sono obbligatori anche nel caso di sisma-bonus acquisti?

V. A.

Sì, anche per poter beneficiare del c.d. "sismabonus acquisti" è necessario allegare, alla richiesta del titolo abilitativo, l'asseverazione redatta dal progettista su modello conforme a quello di cui all'Allegato B D.M. 58/2017.

5

Tassazione TFM: in quale anno?

In seguito alla scadenza del mandato nel corso del 2019, una società, in accordo con gli stessi amministratori cessati, decide di erogare agli stessi il Tfm nel corso dell'anno 2020. La tassazione del Tfm in capo agli amministratori (soci della società) deve avvenire per cassa nel 2020 oppure, essendo sorto il diritto all'incasso al termine del mandato, può configurarsi un incasso giuridico nel 2019?

C.B.

La tassazione (ordinaria o separata), deve avvenire per cassa. Tuttavia, la lettera c del comma 1 dell'articolo 17 Tuir dispone che la tassazione separata può essere applicata esclusivamente qualora il diritto alla percezione del Tfm scaturisca da un atto con data certa anteriore all'inizio del rapporto di collaborazione.

In tale circostanza, ai sensi del comma 1 dell'articolo 24 D.P.R. 600/1973, la ritenuta deve essere operata nella misura del 20% a titolo di acconto.

#4

Cambio sede: è necessario presentare il Modello Eas?

Un'associazione ha cambiato la sede: dall'immobile in comodato gratuito è passata ad un altro immobile in locazione. Deve presentare il modello Eas? Modello AA7/10 già presentato.

D.F.L.

Con la risoluzione AdE 125/E/2010 è stato chiarito che non è necessario comunicare attraverso un nuovo modello Eas le variazioni dei dati delle sezioni “Dati relativi all’Ente” e “Rappresentante legale” già comunicate rispettivamente nel quadro B “Soggetto d’imposta” e nel quadro C “Rappresentante” dei modelli AA5/6 e AA7/10.

Il cambio della sede, dunque, non deve essere comunicato.

Ciononostante, in questo caso si rende necessario modificare il dato richiamato nel punto 19 della sezione “Dichiarazioni del rappresentante legale”, in quanto l’ente non utilizza più locali in comodato gratuito, ma in locazione.

Deve essere dunque presentato il Modello Eas, comunicando anche tutti gli altri dati, sebbene non modificati.

3

Cessione del bonus ristrutturazione

È possibile cedere il credito per ristrutturazione edilizia 50% a stato avanzamento lavori e/o al pagamento di una singola fattura o è necessario attendere la fine lavori? Ci sono documenti di prassi su questo argomento?

A. S. S.R.L.

Ai sensi dell’articolo 121, comma 1-bis, D.L. 34/2020 “*L’opzione di cui al comma 1 può essere esercitata in relazione a ciascuno stato di avanzamento dei lavori. Ai fini del presente comma, per gli interventi di cui all’articolo 119 gli stati di avanzamento dei lavori non possono essere più di due per ciascun intervento complessivo e ciascuno stato di avanzamento deve riferirsi ad almeno il 30 per cento del medesimo intervento.*

Ad eccezione di quanto espressamente previsto con riferimento al superbonus, è pertanto possibile cedere il credito d’imposta in relazione al singolo stato di avanzamento lavori, indipendentemente dal numero dei singoli stati di avanzamento lavori e del loro importo.

2

Mancata presentazione modello Eas: effetti

Eas obbligatorio ma non presentato: quali rimedi?

A. A.

La mancata presentazione del Modello Eas può avere conseguenze particolarmente penalizzanti, essendo prevista l'inapplicabilità dei benefici fiscali previsti dall'articolo 148 Tuir e dall'articolo 4 D.P.R. 633/1972.

Tuttavia i termini di presentazione del modello non sono perentori: questo significa che è possibile presentare il Modello anche dopo i termini previsti, potendo però beneficiare delle agevolazioni fiscali solo dopo la presentazione stessa. Prima della trasmissione, invece, l'applicazione delle agevolazioni fiscali è esclusa (anche con riferimento alle operazioni effettuate nello stesso periodo d'imposta in cui avviene la comunicazione).

Non è precluso, però, l'accesso ai benefici fiscali in caso di “remissione in bonis”.

È in questo caso possibile applicare le agevolazioni richiamate se l'ente:

- abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento alla data di scadenza ordinaria del termine;
- effettui la trasmissione del modello entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile (ovvero entro la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente a quello previsto per effettuare la comunicazione);
- versi contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione (250 euro) con modello F24 Elide (codice tributo “8114”).

1

Dividendi prescritti e regime di tassazione

Un credito da dividendo prescritto, deve essere tassato sia in capo al socio come incasso giuridico ed anche nei confronti della società come sopravvenienza attiva?

A. G. S.

Con riferimento al quesito prospettato può essere richiamata la recente sentenza della CTR Friuli Venezia Giulia del 19.01.2020, con la quale è stato precisato quanto segue: “la rinuncia a crediti correlati a redditi che vanno acquisiti a tassazione per cassa presuppone l'avvenuto incasso giuridico del credito e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare, ma non prende in considerazione la rinuncia ai dividendi: ciò perché il salto d'imposta può verificarsi solo se il socio rinuncia a somme che sono state dedotte dal reddito della società, cosa che non si verifica con

i dividendi, oltre al fatto che rinuncia non vi è stata.

Infine, nel ribadire che nel caso in esame si tratta di prescrizione del diritto di credito ai dividendi e non di rinuncia, è bene evidenziare che la prescrizione non fa emergere alcuna sopravvenienza attiva e correttamente la società ha registrato l'estinzione del debito tra le riserve di utili facenti parte del patrimonio netto: ciò sta a significare che solo in caso di distribuzione delle riserve di patrimonio netto, il socio sarà tenuto a versare l'imposta dovuta, diversamente si verificherebbe una doppia imposizione dello stesso reddito, in quanto l'utile già tassato una prima volta, verrebbe tassato una seconda volta quale sopravvenienza attiva”.

Pare dunque potersi ritenere che nessuna somma debba essere tassata in capo al socio, e che la sopravvenienza non debba essere tassata in capo alla società.

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

IMPOSTE SUL REDDITO

La Cassazione si pronuncia sulla natura del reddito prodotto dalle Stp

di Lucia Recchioni

Seminario di specializzazione

LE DIFFERENTI TIPOLOGIE DI ACCERTAMENTO SOCIETARIO E L'EVOLUZIONE GIURISPRUDENZIALE E DI PRASSI IN TEMA DI ABUSO DEL DIRITTO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **mancanza di una norma** volta ad individuare la **natura del reddito** prodotto dalle **Stp** rende **necessaria un'attività interpretativa** che può condurre anche a **risultati tra loro non conformi**, e che si riflette in un "**affastellarsi disordinato e contraddittorio di risoluzioni dell'Agenzia delle entrate**".

Nell'ambito di questo quadro così incerto si inserisce la **sentenza** della **Corte di Cassazione n. 7407**, depositata ieri, **17 marzo**, con la quale è stata **confermata l'applicabilità** della ritenuta a titolo d'acconto sui compensi corrisposti ad una **Stp**, non essendo stata fornita prova dell'attività svolta in maniera imprenditoriale.

Una conclusione, questa, che diverge totalmente dalle precedenti interpretazioni dell'Agenzia delle entrate e che richiede un'analisi delle singole fattispecie che rende ancora più complessa e di difficile applicazione questa particolare disciplina.

Il caso riguarda uno **studio legale**, costituito come **S.r.l. tra professionisti**, che aveva emesso una **fattura** a fronte della quale la **società cliente non aveva pagato l'intero importo** ma aveva **trattenuto** la somma quantificata a titolo di **ritenuta d'aconto**.

Lo **studio legale**, pertanto, chiedeva e otteneva il **decreto ingiuntivo**, richiamando, tra l'altro, le **circolari dell'Agenzia delle entrate** che qualificavano gli importi fatturati come **reddito d'impresa** e non come **redditi di lavoro autonomo**.

La **società cliente** proponeva però **opposizione al decreto ingiuntivo**, risultando **vittoriosa**.

La problematica è giunta quindi dinanzi alla **Corte di Cassazione**, la quale ha posto l'accento sulla **grave lacuna normativa che caratterizza la disciplina delle società tra professionisti**: si rende pertanto necessario interpretare la norma, con esiti che possono essere **diametralmente**

opposti, a seconda che si intenda privilegiare il **presupposto soggettivo** (ovverosia la natura del soggetto che produce il reddito, che, come noto, è una **società commerciale**) o quello **oggettivo** (vale a dire con riferimento ai caratteri dell'attività svolta, che resta un'**attività professionale**).

La stessa **Agenzia delle entrate** ha mostrato non pochi **problemI interpretativi**: la Corte di Cassazione, citando la dottrina, parla infatti di “*un affastellarsi disordinato e contraddittorio di risoluzioni*”.

La Corte di Cassazione propone dunque, nella citata sentenza, un **lungo esame delle prassi applicative** dell'Amministrazione finanziaria, risalendo fino alla [risoluzione 118/E/2003](#) con la quale fu qualificato come **reddito di lavoro autonomo** quello prodotto dalle **società tra avvocati** di cui agli [articoli 16 e ss. D.Lgs. 96/2001](#); a conclusioni diametralmente opposte era invece giunta la stessa Agenzia delle entrate con la successiva [risoluzione 56/E/2006](#), che aveva qualificato come **reddito d'impresa** quello prodotto dalle **società di ingegneria**.

Con riferimento, infine, alle **Stp**, l'Agenzia delle entrate ha ritenuto di dover **valorizzare la veste giuridica** della società, ritenendo invece che la tipologia di attività svolta non assumesse alcun rilievo.

Queste conclusioni trovarono conferma non solo nel **parere del 18.10.2014** reso su sollecitazione dell'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, ma anche nell'ambito della [risoluzione 35/E/2018](#), con riferimento alle **società tra avvocati** costituite ai sensi della **L. 247/2012**, nonché in altri **numerosi documenti di prassi** citati nella sentenza in esame.

Alla luce dell'analisi condotta la Corte di Cassazione ricorda quindi che, per quanto le **circolari dell'Agenzia delle entrate** “*non costituiscano fonte di diritti ed obblighi, non descendendo da essere alcun vincolo neanche per la stessa Amministrazione finanziaria che le ha emanate*”, le loro risultanze costituiscono un dato **che non può essere ignorato**.

Tuttavia, la Corte di Cassazione giunge ad una diversa conclusione, ritendendo di dover far **descendere la natura del reddito prodotto dalla concreta configurazione della società**, e, in particolare, **dalla presenza o meno di un autonomo profilo organizzativo, rispetto al lavoro professionale**.

Mancando una disciplina fiscale è infatti necessario far ricorso a quella **civilistica**: in tal senso assume dunque rilievo la previsione dell'[articolo 2238 cod. civ.](#), in forza del quale “*Se l'esercizio della professione costituisce elemento di un'attività organizzata in forma d'impresa, si applicano anche le disposizioni del titolo II* [dedicato al lavoro d'impresa]”.

Alla luce della richiamata disposizione, dunque, la Corte di Cassazione precisa quanto segue: “*perché in una società tra professionisti possa avversi attività imprenditoriale, occorre anche una attività diversa e ulteriore rispetto a quella professionale, per cui il conferimento dell'apporto*

intellettuale si configura solo come una delle componenti dell'organizzazione, e ciò in quanto l'attività autonomamente organizzata non potrebbe identificarsi in quella tipica svolta dal professionista individuale, connotata dal carattere della personalità”.

Affinché possa essere **esclusa l'applicazione della ritenuta d'acconto**, dunque, è necessario **verificare che le prestazioni di lavoro autonomo costituiscano elemento di un'attività organizzata in forma d'impresa**, ovvero che il **reddito** sia frutto non solo del **lavoro del professionista**, ma **dell'intera struttura imprenditoriale**.

La Corte di Cassazione, con la sentenza in esame, ha dunque ritenuto **applicabile la ritenuta d'acconto, non essendo stata dimostrata la sussistenza di un'attività diversa e ulteriore rispetto a quella professionale**.

IMPOSTE SUL REDDITO

Riallineamento ad ampio raggio per tutte le “attività immateriali”

di Fabio Landuzzi

Seminario di specializzazione

IL MODELLO 231 IN PRATICA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il **comma 8-bis**, introdotto nell'[articolo 110 D.L. 104/2020](#) (il “Decreto Agosto”) dalla L. 178/2020 (**Legge di Bilancio 2021**) consente, previo assolvimento dell’imposta sostitutiva, il **riconoscimento ai fini fiscali dei maggiori valori contabili** iscritti nel bilancio dell’esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (che, per i soggetti con esercizio corrispondente all’anno solare, è il **bilancio 2020**), se queste differenze erano presenti già nel bilancio dell’esercizio in corso al 31 dicembre 2019, anche per l’**avviamento** e per le **altre attività immateriali**.

La recente **circolare Assonime n. 6/2021** ha affrontato alcune **questioni di rilievo** anche in merito al perimetro di applicazione di questa norma.

Dal **punto di vista soggettivo**, si sgombra subito il campo da ogni dubbio in ordine alle imprese a cui essa è rivolta; il **comma 8-bis** dell’articolo 110 si rivolge infatti non solo alle **imprese las Adopter**, ma anche alle imprese che redigono il **bilancio secondo le disposizioni del codice civile**.

Quanto al **perimetro oggettivo** di applicazione della norma, questo corrisponde *in toto* alla definizione di **beni materiali ed immateriali rivalutabili** ai sensi dello stesso [articolo 110 D.L. 104/2020](#), a cui il comma 8-bis aggiunge anche l’**avviamento e le “altre attività immateriali”**.

Si tratta di una **sostanziale novità** che contraddistingue questa edizione straordinaria della norma rispetto alle precedenti, in cui l’ambito oggettivo di applicazione era del tutto appiattito con quello della rivalutazione.

Per le **imprese Oic Adopter**, quindi, è riallineabile dapprima l’**avviamento**, frequentemente iscritto in conseguenza di operazioni straordinarie neutrali, come può essere il caso dell’allocazione di disavanzi di fusione o dell’esecuzione di conferimenti di azienda.

Ma, ancora più interessante, è il caso delle **“altre attività immateriali”**.

In merito, come ricorda Assonime, un utile riferimento può andare al chiarimento contenuto nella [circolare 28/E/2009](#), pubblicata dall'Agenzia delle Entrate in merito alla disciplina del riallineamento di cui all'[articolo 15, comma 10, D.L. 185/2008](#); in quella sede, infatti, nell'esemplificare le **tipologie di attività immateriali** eleggibili al riallineamento, venne fatto riferimento agli “**oneri pluriennali**, ossia le spese capitalizzate in più esercizi, ammortizzabili fiscalmente ai sensi dell'articolo 108 del Tuir (ad es.: le **spese di ricerca e sviluppo**, spese di **impianto e ampliamento**, ecc.)”.

Si tratta perciò di un ambito **estremamente ampio** che, per i **soggetti las Adopter**, consente di includere anche **altre attività immateriali** come è il caso, ad esempio, del c.d. “**Right Of Use**” (ROU) iscritto a seguito della prima adozione dell'Ifrs 16, oppure della “**customer list**” iscritta a seguito di una *business combination*.

Vi è poi un secondo aspetto molto significativo, che si riassume in **un semplice interrogativo**: sono riallineabili tutte le **tipologie di differenze di valore contabile e fiscale**, oppure l'origine e quindi la natura del disallineamento può diventare un discriminante per l'accesso alla facoltà in oggetto?

A tale proposito, la **risposta fornita da Assonime** va nella condivisibile direzione della più ampia definizione del campo di applicazione della norma, ovvero che **possono accedervi tutti i differenziali “comunque generatisi”**,

Tale conclusione si fonda sul **piano normativo e regolamentare** su cui poggia anche la disciplina del **comma 8-bis** dell'**articolo 110**, costituito dall'[articolo 14 L. 342/2000](#), e dal **D.M. 162/2001** il cui articolo 10 ammette l'accesso al riallineamento quale facoltà del tutto autonoma dalla rivalutazione, e tale da poter coinvolgere **tutte le divergenze fra i valori contabili e fiscali**, a prescindere appunto dalla loro genesi.

Può quindi trattarsi, come sovente accadrà, di disallineamenti formatisi in occasione di **operazioni straordinarie fiscalmente neutrali**, come pure di **disallineamenti originatisi da FTA** o da adozione di nuovi principi contabili internazionali, ed infine anche da **disallineamenti prodottisi** a seguito di una **diversa scansione temporale degli ammortamenti contabili rispetto a quelli fiscali**.

Giova a questo riguardo il richiamo alla [circolare 18/E/2006](#) in cui, sempre con riguardo all'applicazione della rivalutazione di cui alla L. 342/2000, l'Agenzia delle Entrate conferma (al par. 1.9) che il riallineamento è possibile “**in tutti i casi in cui i valori iscritti in bilancio risultino superiori ai corrispondenti costi fiscalmente riconosciuti** alla data di chiusura dell'esercizio di riferimento”.

La stessa [circolare 18/E/2006](#) riporta, come **esempio di disallineamento**, quello generatosi a seguito dell'applicazione dell'[articolo 109, comma 4, lett. b, Tuir](#), con l'attivazione dell'allora Quadro EC (e sia i disallineamenti derivanti dalle deduzioni extracontabili, quanto quelli derivanti dal disinquinamento dei bilanci pregressi), oppure per operazioni straordinarie

neutrali, o infine per via di **rivalutazioni effettuate sui beni con rilevanza solo civilistica.**

Di rilievo l'ulteriore chiosa di Assonime in cui si precisa che è a questo proposito **indifferente** che il **disallineamento derivi dalla iscrizione di maggiori valori contabili** ovvero dal **ripristino di costi già ammortizzati**, come pure da una combinazione di entrambi questi fenomeni.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Credito d'imposta 4.0 escluso per i veicoli

di Fabio Garrini

Seminario di specializzazione

L'IMPOSIZIONE FISCALE DIRETTA E INDIRETTA NELLA CESSIONE D'AZIENDA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **misura maggiorata del credito d'imposta** per l'acquisto di beni strumentali beni “**industria 4.0**” (ossia quelli previsti nell'[allegato A](#) della **L. 232/2016**) non può essere beneficiata in relazione al veicolo sul quale è installata una **betoniera** provvista dei **requisiti per fruirne**: questa è la posizione espressa dall’Agenzia delle Entrate nella [risposta ad interpello n. 189](#) pubblicata ieri, **17 marzo 2021**.

Il credito d'imposta investimenti 4.0

La **Legge di bilancio 2021 (L. 178/2020)** conferma anche per il **biennio 2021-2022** il **credito di imposta per investimenti in beni strumentali**, parametrato al costo di acquisto degli stessi; tale bonus spetta a tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato, comprese le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito dell’impresa, **per investimenti in beni strumentali nuovi** destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato.

Sotto il **profilo temporale**, l’investimento deve essere realizzato:

- a decorrere **dal 16 novembre 2020** e fino al **31 dicembre 2022**,
- ovvero entro il **30 giugno 2023**, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2022 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Il credito d'imposta concesso è **variabile in ragione del momento in cui gli investimenti sono realizzati**: il bonus è più consistente per gli investimenti realizzati nel 2021 (ovvero entro il 30 giugno 2022 con ordine accettato dal fornitore e acconto di almeno il 20% pagato entro il 31 dicembre 2021), rispetto a quelli che saranno posti in essere nel **2022**.

Come lo scorso anno, anche il nuovo provvedimento ha riconosciuto un **beneficio superiore ai beni “industria 4.0”**, ossia quelli previsti nell'allegato A della L. 232/2016 che siano **interconnessi** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura (nella sostanza si tratta di beni che sino al 2019 erano oggetto di iper ammortamento); per tali investimenti è previsto un credito d'imposta che, perlopiù, è pari al 50% dell'investimento realizzato nel 2021 (al crescere dell'importo il beneficio diminuisce, così come diminuisce la misura del credito se l'investimento sarà realizzato nel 2022), **a fronte del minor credito previsto per i beni nuovi “ordinari”**, ossia quelli privi dei requisiti tecnologici (pari al 10% per gli investimenti 2021 e 6% per quelli che invece saranno realizzati nel 2022).

Il caso della risposta all'istanza di interpello n. 189/2021

Viene posto all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate il caso di un **un'autobetoniera o un'autobetoniera con pompa**, composta di **due parti, un autotelaio targato e un'attrezzatura specifica montata su autotelaio** (betoniera o betoniera con pompa).

Solo questa seconda parte è dotata dei requisiti per fruire del credito d'imposta maggiorato in quanto **bene “industria 4.0”** (la richiesta riguarda la concessione del credito d'imposta ex **L. 160/2019**, ma le medesime considerazioni valgono anche in relazione al nuovo analogo istituto introdotto con la **L. 178/2020**); il tema analizzato riguarda, in particolare, il riconoscimento della **misura maggiorata del bonus** anche all'autotelaio in quanto **impianto assolutamente necessario** alla realizzazione del prodotto.

L'istante sostiene, in particolare, che l'investimento debba essere considerato **unitariamente** al fine di valutare il riconoscimento del credito d'imposta; pertanto, l'applicazione del credito d'imposta maggiorato dovrebbe riguardare l'intero costo dei beni e, quindi, non solo la **componente “macchina” o “attrezzatura”**, ma anche la componente **“veicolo”**, dato che senza di essa la componente “macchina” o “attrezzatura” non sarebbe in grado di funzionare, né tantomeno potrebbe raggiungere il cantiere in cui operare.

Sul punto l'Agenzia esprime la propria posizione dopo aver acquisito uno specifico parere del MISE (**prot. n. 388556 del 23.12.2020**); **posizione che è contraria a quella proposta dal contribuente.**

L'Amministrazione Finanziaria, richiamando la posizione già espressa nella circolare 4/E/2017, ritiene quanto segue:

- nell'ambito del primo gruppo di beni di cui all'allegato A L. 232/2016, devono intendersi riconducibili, in linea generale, solamente le **“macchine”** intese ai sensi delle definizioni di cui all'articolo 2, lett. a), della c.d. **“Direttiva Macchine”** (“*Direttiva 2006/42/CE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 17 maggio 2006 relativa alle macchine e che modifica la Direttiva 95/16/CE*”);

- al contrario, devono considerarsi **esclusi**, in linea di principio, i beni qualificabili come **veicoli** ai sensi della **Direttiva 46/2007/CE** (Direttiva quadro per le disposizioni in materia di “*omologazione dei veicoli a motore e dei 3 loro rimorchi, nonché dei sistemi, componenti ed entità tecniche destinati a tali veicoli*”), nella quale è stata rifiuta la precedente **Direttiva 70/156/CE**.

Conseguentemente, la misura maggiorata del bonus compete solo alla betoniera; al contrario, la componente “autoveicolo” potrà beneficiare della **misura ordinaria del credito d’imposta** previsto per i beni diversi da quelli tecnologici.

AGEVOLAZIONI

Attestazioni tardive dei requisiti di startup e Pmi innovativa

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Seminario di specializzazione

INCENTIVI ALLE AGGREGAZIONI AZIENDALI E RIFLESSIONI SUI PASSAGGI GENERAZIONALI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In base alle disposizioni dell'[**articolo 25, comma 15, D.L. 179/2012**](#), entro il termine di **30 giorni dall'approvazione del bilancio** e comunque entro sei mesi dalla chiusura di ciascun esercizio, il rappresentante legale della start-up innovativa o dell'incubatore certificato è tenuto ad **attestare il mantenimento del possesso dei requisiti previsti**, rispettivamente dal comma 2 e dal comma 5, **depositando apposita dichiarazione presso l'ufficio del registro delle imprese**.

Con il [**parere n. 56979 del 4 marzo 2021**](#) il ministero dello Sviluppo economico (Mise) ha fornito alcuni chiarimenti circa i **provvedimenti che le CCIAA possono attuare in caso di tardivo adempimento**: in particolare, il Ministero è stato interpellato da un contribuente che, depositando l'attestazione in argomento il 10 settembre 2020, ha ricevuto un verbale di accertamento dalla CCIAA competente, con **irrogazione della sanzione per tardiva presentazione (206 euro)**. Secondo l'istante, a seguito delle proroghe introdotte nel 2020 per far fronte al periodo emergenziale, tale adempimento poteva esser effettuato al più tardi entro **il 30 settembre 2020**.

Si ricorda, in via preliminare, che l'[**articolo 106 D.L. 18/2020**](#) (Cura Italia) ha previsto la **dilazione dei termini per l'approvazione dei bilanci d'esercizio**: il termine per le convocazioni delle assemblee delle società tenute all'obbligo del bilancio veniva **fissato in 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale**, indipendentemente dalla previsione statutaria della speciale disposizione di cui all'[**articolo 2364 cod. civ.**](#), incidendo direttamente anche sulla normativa di settore delle start-up.

L'[**articolo 25, comma 16, D.L. 179/2012**](#) (per le start-up) e l'[**articolo 4, comma 7, D.L. 3/2015**](#) (per le Pmi innovative) dispongono che il **mancato deposito della dichiarazione sia equiparato alla perdita dei requisiti**, con conseguente **cancellazione dalle rispettive sezioni speciali**.

Le citate norme, modificate dal D.L. 76/2020 prevedono, **sotto il profilo procedurale**, che, **entro sessanta giorni dalla perdita dei requisiti** di cui ai **commi 2 e 5**, la start-up innovativa o

l'incubatore certificato **vengano cancellati dalla sezione speciale del registro delle imprese**, con provvedimento del conservatore impugnabile ai sensi dell'[articolo 2189, comma 3, cod. civ.](#), permanendo l'iscrizione alla sezione ordinaria del registro delle imprese. **“Alla perdita dei requisiti è equiparato il mancato deposito della dichiarazione di cui al comma 15”**. Analoghe condizioni sono disposte anche per le Pmi innovative.

In applicazione di quanto sopra richiamato, già con la **circolare 1/v del 10.09.2020** il Ministero dello sviluppo economico aveva chiarito che le prescrizioni recate dagli [articoli 25 \(comma 15\)](#) [D.L. 179/2012](#) e [4 \(comma 6\) D.L. 3/2015](#) vanno interpretate nel senso che **tutte le start-up e le Pmi potevano depositare entro il 31 luglio 2020 la attestazione di mantenimento dei requisiti**.

I **sessanta giorni dal mancato deposito della dichiarazione**, che a norma del comma 16 equivalgono alla perdita dei requisiti, **decorrevano dal 1° agosto 2020**: in altri termini, il legislatore ha descritto una fase procedimentale che, cronologicamente, **si chiudeva il 30 settembre 2020**.

Le Camere di Commercio erano state invitate dal Mise ad istruire il procedimento, **valutando le eventuali dirimenti**, prima di giungere al provvedimento ablativo reale.

In ogni caso, le startup e Pmi innovative “ritardatarie” avrebbero potuto sanare la mancata presentazione dell'attestazione entro il 30 settembre 2020, **avvalendosi del ravvedimento operoso**. Tale istituto, come noto, opera nel lasso di tempo intercorrente tra la scadenza dei termini entro cui l'obbligo doveva essere adempiuto e l'avvio del procedimento amministrativo sanzionatorio.

In linea generale, **fino al momento in cui le Camere non avviano il procedimento di cancellazione** (che deve comunque avvenire entro sessanta giorni), è ammesso il ravvedimento operoso della società, con deposito tardivo della attestazione *de quo*.

A tal fine, nell'ottica di propulsione e mantenimento dell'ecosistema delle startup/Pmi, nel 2020 le Camere hanno inviato una **pec di recall alle start-up e Pmi iscritte nella sezione speciale**, con sollecito a trasmettere (seppur tardivamente) l'attestazione del mantenimento dei requisiti.

Decorsi i termini stabiliti, **presunta e ritenuta la volontà della società di non confermare i requisiti**, gli Uffici hanno proceduto alla cancellazione, secondo le disposizioni dettate dal richiamato D.L. 76/2020.

Si segnala infine che, essendo chiaramente individuati dalle due norme di settore, l'obbligato, i termini entro cui tale obbligo deve essere assolto e la natura dell'adempimento, **il ravvedimento operoso elimina la sanzione reale della cancellazione**, ma **non esclude l'applicazione della sanzione pecuniaria per omissione** “*di eseguire nei termini prescritti...i depositi presso il registro delle imprese*”.

Se la start-up o la Pmi innovativa non ha depositato nei termini, presso la Camera di commercio, la dichiarazione annuale volta a confermare il mantenimento dei requisiti previsti, **la CCIAA è tenuta ad applicare la sanzione** nella misura ridotta di 68,66 euro dal 1° al 30° giorno di ritardo, **passando a 206,00 euro dal 31° giorno di ritardo.**

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

La cessione dello studio professionale: Paesi a confronto

di Goffredo Giordano 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.*

Premessa

In precedenti contributi abbiamo avuto già modo di chiarire che in Italia le operazioni M&A di studi professionali (da un punto di vista fiscale) sono fortemente penalizzate rispetto alle operazioni M&A aziendali. Alla luce dell'attuale evoluzione del mondo professionale molti professionisti sarebbero già pronti ad organizzarsi secondo modelli più strutturati, passando dalla "classica" e predominante ditta individuale a organismi molto più complessi.

Ma il tutto è fortemente ostacolato soprattutto dalla normativa fiscale che, di fatto, frena il naturale passaggio generazionale degli studi professionali.

Scopo di questo primo approfondimento (seguiranno altri confronti) è quello di analizzare il trattamento fiscale (anche in ottica successoria per "mortis causa") delle operazioni di cessione di studi professionali in altri Paesi anche al fine di poter prenderne spunto per possibili [applicazioni in Italia](#).

Per quanto concerne l'Italia si evidenzia che:

1. **La cessione della clientela di uno studio professionale.** I corrispettivi percepiti a seguito dell'operazione di trasferimento a titolo oneroso di uno studio professionale rientrano tra quelli previsti **dall'articolo 54, comma 1-quater del TUIR** il quale prevede espressamente che "*Concorrono a formare il reddito i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale*". Di conseguenza, secondo la normativa tributaria italiana ad oggi vigente, la cessione del «pacchetto clienti» **genera interamente reddito professionale** da assoggettare a **tassazione ordinaria** ai sensi dell'articolo 54 del TUIR (vi è l'opportunità di optare per la tassazione separata nella remotissima/impossibile ipotesi dell'incasso del corrispettivo in unica soluzione).
2. Il **conferimento di uno studio associato** (ma anche di uno studio professionale

organizzato sotto forma di ditta individuale) **in Società tra Professionisti**. Tale operazione (in osservazione alle indicazioni dell'Agenzia delle Entrate con la risposta all'istanza di interpello n. 125/2018) non può beneficiare del regime di neutralità fiscale di cui all'articolo 176 TUIR. Per l'Amministrazione Finanziaria tale operazione è equiparabile ad una cessione di beni e, di conseguenza, deve ritenersi soggetta alle disposizioni contenute nell'articolo 9 e 54 del TUIR.

3. La **trasformazione dell'associazione professionale (ma anche di uno studio individuale) in Società tra Professionisti**. In questo caso l'Amministrazione Finanziaria (cfr. risposta all'istanza di interpello n. 107/2018) ha **escluso la neutralità fiscale** della trasformazione di una associazione professionale in STP in quanto non può trovare applicazione il regime di neutralità fiscale contenuto nell'articolo 170 del TUIR. L'indicazione dell'Agenzia delle Entrate fonda le basi sul fatto che tale operazione deve essere considerata come una trasformazione eterogenea e non omogena (associazione professionale e STP hanno un regime fiscale diverso. Si passa da reddito di lavoro autonomo a reddito d'impresa). Anche in questo caso per l'Amministrazione Finanziaria tale operazione è equiparabile ad una cessione di beni e, di conseguenza, deve ritenersi soggetta alle disposizioni dell'articolo 9 e 54 del TUIR.

Alla luce di quanto sopra esposto appare evidente che in Italia la pressione fiscale frena, se non addirittura arresta, le operazioni M&A di studi professionali che andrebbero agevolate mediante una legislazione civilistico e soprattutto fiscale che le renda appetibili così come avviene per il passaggio generazionale (e le riorganizzazioni) riguardanti le imprese.

Ma cosa succede in caso di decesso del professionista?

In caso di decesso di un professionista l'attività dello stesso cessa essendo un'attività autonoma basata sulla prestazione intellettuale del "de cuius". Gli eredi del professionista subentrano solo ed esclusivamente nei diritti ed obblighi del professionista deceduto.

Pertanto, hanno diritto ad incassare i compensi a lui spettanti e il dovere di pagare le relative spese/costi.

Su tale argomento si è espressa anche l'agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 34/E dell'11 marzo 2019 con la quale ha chiarito che "*In presenza di fatture da incassare o prestazioni da fatturare, gli eredi non possono chiudere la partita IVA del professionista defunto sino a quando non viene incassata l'ultima parcella e devono adempiere a tutti gli obblighi Iva*

Ne consegue che "*in presenza di fatture da incassare o prestazioni da fatturare, gli eredi non possono chiudere la partita IVA del professionista defunto sino a quando non viene incassata l'ultima parcella. Per quanto sopra si ritiene che la soluzione prospettata dall'istante sia condivisibile e, quindi, che al verificarsi delle condizioni dal medesimo indicate (fatture ad esigibilità differita da incassare oppure fatture da emettere) sia ammissibile una deroga a quanto stabilito dall'articolo 35-bis del d.P.R. n. 633 del 5 1972 che dispone la chiusura della partita IVA del contribuente deceduto da parte degli eredi entro sei mesi dalla data della sua morte.*"

Ma cosa accade in altri Paesi? Vediamone alcuni. Europei e non europei.

Continua a leggere [qui](#)