

Edizione di giovedì 29 Aprile 2021

EDITORIALI

[Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 26 aprile](#)
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

IVA

[Autofattura elettronica tramite SdI: aggiornate le Faq dell'Agenzia](#)
di Clara Pollet, Simone Dimitri

BILANCIO

[Le novità del bilancio 2020 – II° parte](#)
di Lucia Recchioni

DIRITTO SOCIETARIO

[La mancata approvazione del rendiconto fa scattare la responsabilità dell'amministratore](#)
di Euroconference Centro Studi Tributari

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Eliminazione contabile del credito da Ifrs 9 e riflessi fiscali](#)
di Fabio Landuzzi

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

[La rilevanza fiscale della plusvalenza realizzata dalla cessione quote di uno studio associato](#)
di Goffredo Giordano di MpO Partners

IMPRENDITORIA E LEADERSHIP

Come sviluppare la leadership

di Luisa Capitanio – Imprenditrice, consulente di strategia e organizzazione per PMI

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 26 aprile

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



DIGITAL

Master di specializzazione

IL SUPERBONUS E LE ALTRE AGEVOLAZIONI EDILIZIE

Scopri di più >

La **39esima 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**.

La sessione **“adempimenti e scadenze”** è stata poi dedicata ad un esempio di compilazione del **quadro VQ** del modello Iva 2021, mentre nel corso dello speciale **“agevolazioni edilizie”** sono state richiamate le condizioni per agevolare, ai fini del **superbonus**, gli interventi per **Onlus, OdV e Aps**.

Durante la sessione **“approfondimento”**, infine, è stata esaminata **l’applicabilità del realizzo controllato** nei casi di conferimento di **partecipazioni qualificate in nuda proprietà**.

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. VERSAMENTI IVA SOSPESI E COMPILAZIONE QUADRO VQ**
- 2. SUPERBONUS: COME DEVE AVVENIRE LA CONTABILIZZAZIONE?**
- 1. ONLUS, SUPERBONUS E DEFINIZIONE DI CONDOMINIO**

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

10

Bonus ristrutturazione e immobile ad uso promiscuo

Agente commercio effettua nel 2019-2020 lavori ristrutturazione su abitativo (detrazione 50%). Fine lavori febbraio 2020. Nel novembre 2020 vi trasferisce residenza e sede attività. Essendo divenuto (dopo fine lavori) ad uso promiscuo deve rideterminare la detrazione?

B. M.

Con la circolare 19/E/2020 l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di chiarire che è possibile *“fruire della detrazione d'imposta, in caso di lavori in un fienile che risulterà con destinazione d'uso abitativo solo a seguito dei lavori di ristrutturazione che il contribuente intende realizzare purché nel provvedimento amministrativo che autorizza i lavori risulti chiaramente che gli stessi comportano il cambio di destinazione d'uso del fabbricato, già strumentale agricolo, in abitativo”*.

Deve quindi ritenersi che assuma rilievo, ai fini della verifica dei requisiti previsti, la situazione post-intervento.

Trova dunque applicazione l'articolo 16-bis, comma 5, Tuir, in forza del quale *“Se gli interventi di cui al comma 1 sono realizzati su unità immobiliari residenziali adibite promiscuamente all'esercizio dell'arte o della professione, ovvero all'esercizio dell'attività commerciale, la detrazione spettante è ridotta al 50 per cento”*.

9

Avvisi bonari non ricevuti e compilazione Quadro VQ

La società non ha ricevuto nel 2020 nessun avviso bonario riferito all'Iva periodica 2019 non versata. Compilo il VQ lo stesso o lo lascio vuoto?

D.L.T.

In questi casi si ritiene comunque opportuno compilare il quadro VQ della dichiarazione Iva 2021, quantomeno per lasciare memoria della situazione che ha interessato i versamenti del contribuente.

Ci si limiterà, dunque, a riproporre i dati indicati nella dichiarazione Iva 2020, riportando l'anno "2019" in colonna 1 e indicando, nelle colonne 2 e 3, la "Differenza tra Iva periodica dovuta e Iva periodica versata" e la "Differenza tra credito potenziale e credito effettivo".

8

Immobile promiscuo e spese sostenute dal coniuge

Immobili ad uso promiscuo di un professionista.

Le spese sostenute dal coniuge del professionista possono essere detratte dallo stesso coniuge al 100%.

F. SNC DI L. B. & C.

Sebbene le spese siano sostenute dal coniuge, l'immobile conserva la sua natura di unità immobiliare residenziale adibita promiscuamente anche all'esercizio di attività professionale, ragion per cui si ritiene comunque spettante una detrazione ridotta al 50%.

7

Cumulabilità detrazioni edilizie

Installazione condizionatore con pompa di calore con sconto in fattura, può essere applicato anche il bonus mobili fino a 16.000?

O. M.

Anche se l'intervento ricade in diverse categorie agevolabili, il contribuente può avvalersi, per la stessa spesa, di una sola agevolazione.

Non è quindi possibile avvalersi anche del bonus mobili.

6

Consulenza fiscale. Determinazione compenso e detraibilità spesa

Ha detto che la consulenza fiscale non è agevolabile con il superbonus. Ma nel documento del CNDCEC si indicano i criteri di determinazione del compenso come per il visto.

R.E.

Nel documento del CNDCEC viene ricordato che il compenso deve essere determinato al momento dell'assunzione dell'incarico attraverso la predisposizione di un preventivo; in difetto di accordo il Giudice potrà fare riferimento, nell'individuazione del compenso per l'attività di consulenza, all'articolo 26 D.M. 140/2012.

Il compenso, in ossequio alla previsione appena richiamata, è compreso tra lo 0,75% e l'1% per le pratiche fino a 2.000.000 (dallo 0,4% allo 0,75% per le somme superiori).

Per l'apposizione del visto di conformità, invece, vengono previste le seguenti aliquote minime e massime:

- fino a 1.000.000, dallo 0,8% all'1%,
- per il di più, fino a 3.000.000 euro, dallo 0,5% allo 0,7%;
- per il di più, oltre 3.000.000 euro, dallo 0,25% allo 0,5%.

Lo specifico richiamo, tuttavia, non consente di ricomprendere le somme dovute per la consulenza fiscale tra le spese detraibili, come più volte precisato dall'Agenzia delle entrate (e recentemente ribadito anche nella risposta all'istanza di interpello n. 254/2021).

Questo principio, pur non condivisibile, trova applicazione con riferimento a tutte le detrazioni per interventi edilizi.

5

Superbonus solo con reddito imponibile

Dove sta scritto nella norma che il contribuente deve avere un reddito imponibile per beneficiare del superbonus?

A.G.

Effettivamente, nessuna norma lo prevede, ma probabilmente la logica che ha guidato l'Agenzia delle entrate in tutti i chiarimenti forniti è che le detrazioni possono essere fruite solo in presenza di un reddito imponibile.

Pare tuttavia evidente che, essendo permessa la cessione del credito e lo sconto in fattura, la presenza di un reddito imponibile potrebbe non assumere un ruolo così di rilievo come

previsto.

Va da ultimo ricordato che l'Agenzia delle entrate ha comunque riconosciuto la possibilità di beneficiare del superbonus (mediante la cessione del credito o lo sconto in fattura) anche al contribuente che presenti solo redditi fondiari imponibili, seppur non tassati in quanto riconducibili all'abitazione principale.

#4

Versamenti tardivi e compilazione dichiarazione Iva

SNC il 16/3/20 non ha versato il saldo annuale 2019 e il 16/5/20 non ha versato l'iva del primo trimestre 2020. Ha versato tutto a rate entro dicembre. Quali righi compilo in dichiarazione iva?

S. V.

È necessario, innanzitutto, comprendere se i versamenti non sono stati effettuati in forza delle disposizioni anti-Covid che hanno previsto la sospensione dei versamenti: in questo caso, infatti, deve essere compilato il rigo VA16.

Nel rigo VA16 devono infatti essere indicati tutti i versamenti Iva non effettuati alle scadenze previste, compreso il saldo relativo al 2019 (sempre che, ovviamente, abbia trovato applicazione una legittima causa di sospensione in considerazione dell'emergenza sanitaria in corso).

Il versamento tardivo del saldo Iva 2019 non incide poi sugli altri quadri della presente dichiarazione, mentre i versamenti dell'Iva del primo trimestre potranno essere indicati nel rigo VL30, campo 3, tra i versamenti periodici effettuati (o campo 4 se il versamento è avvenuto a seguito del ricevimento di una comunicazione di irregolarità).

3

Versamenti Iva sospesi e compilazione quadro VQ

Dichiarazione iva 2021 per anno 2020. Emerge un credito potenziale che però viene sospeso per versamenti non effettuati

Il quadro VQ deve essere compilato nella prossima dichiarazione iva? Se lo inserisco in quella corrente il controllo sogei dà errore.

O. SAS DI M. S. & C.

Con riferimento al caso prospettato assume rilievo quanto chiarito dal Mef in occasione della risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-05564 del 24.03.2021: *“Nel quadro dichiarativo VL del modello Iva sono indicati esclusivamente i versamenti effettivamente eseguiti e non anche quelli sospesi al fine di evitare di erogare rimborsi a fronte di crediti «maturati» sulla base di versamenti non ancora effettuati, tenuto conto che l'articolo 30 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 prevede che, per determinare il credito Iva spettante, si devono considerare le «somme versate». Il recupero del credito avverrà, pertanto, nel periodo d'imposta in cui i versamenti saranno ripresi dopo la sospensione, mediante la compilazione del quadro VQ del modello Iva, così come previsto per i versamenti periodici non effettuati a scadenza ma successivamente”.*

Il quadro VQ, pertanto, dovrà essere compilato nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui i versamenti saranno ripresi dopo la sospensione.

2

Superbonus: come deve avvenire la contabilizzazione?

Credito di imposta spettante per i vari lavori edili agevolati sostenuti da imprese mi confermate la sua imponibilità Ires ed Irap? Vale la correlazione costi ricavi, ovvero se i lavori non sono terminati al 31/12 deve essere rinvia (risconto passivo)?

T. O.

Con riferimento alle modalità di contabilizzazione si rende necessario verificare se è stata manifestata la scelta di optare per lo sconto in fattura o per la cessione del credito.

In caso di diretto utilizzo in detrazione alcuni autori hanno proposto l'imputazione diretta a riduzione delle imposte, mentre, in altri casi, è stata ritenuta preferibile la strada della rilevazione di un contributo, sempre nel rispetto, ovviamente, del principio della competenza economica. Questo significa, dunque, che nel caso in cui il contributo dovesse essere qualificato come “in conto impianti”, lo stesso dovrebbe essere “spalmato” lungo il periodo di durata della vita utile dell’immobilizzazione a cui si riferisce, ricorrendo al metodo diretto o indiretto.

Le due diverse modalità di contabilizzazioni paiono avere effetti fiscali non indifferenti, posto che, in caso di rilevazione di un contributo emergerebbe un componente positivo di reddito, mentre, in caso di mera riduzione delle imposte iscritte in bilancio, ciò non dovrebbe avvenire.

In mancanza di espresse disposizioni normative finalizzate ad escludere l'imponibilità degli

importi, può infatti ritenersi che gli eventuali componenti positivi di reddito siano soggetti ad Ires e Irap.

Sul punto è utile inoltre ricordare che lo scorso 25 gennaio l'Oic ha pubblicato, a seguito di richiesta di parere da parte dell'Agenzia delle entrate, la bozza in consultazione della *"Comunicazione sulle modalità di contabilizzazione dei bonus fiscali"*.

Nel documento si precisa che il diritto alla detrazione è assimilabile ad un contributo in conto impianti, e si ricorda che *"i contributi sono rilevati come credito tributario nel momento in cui esiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento del contributo sono soddisfatte e che i contributi saranno erogati. In contropartita al credito tributario la società può utilizzare uno dei due metodi previsti dall'Oic 16"*:

1. *diretta riduzione dell'investimento sostenuto*;
2. *iscrizione di un risconto passivo rilasciato a conto economico nel periodo di ammortamento dell'immobilizzazione materiale iscritta*.

1

Onlus, superbonus e definizione di condominio

Seguo una Onlus che ha una palazzina con 10 appartamenti derivanti da un lascito. Ero convinto che non potesse beneficiare del superbonus non essendoci un condominio. Sbagliavo?

E.P.

In questo caso non è necessario far riferimento alle disposizioni di cui all'articolo 119, comma 9, lettera a), D.L. 34/2020, ma a quelle di cui alla lettera d-bis).

Pertanto, come recentemente anche confermato dall'Agenzia delle entrate con la risposta all'istanza di interpello n. 250/2021, per le Onlus, le OdV e le Aps il beneficio spetta indipendentemente dalla circostanza che l'edificio sia o meno costituito in condominio.

Il Superbonus spetta dunque anche con riferimento ad interventi realizzati su edifici composti da più unità immobiliari, tutte di proprietà della Onlus.

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

IVA

Autofattura elettronica tramite Sdl: aggiornate le Faq dell'Agenzia

di Clara Pollet, Simone Dimitri

DIGITAL Seminario di specializzazione

ANTIRICICLAGGIO: NOVITÀ, ASPETTI OPERATIVI E RIFLESSI IN AMBITO FISCALE

Scopri di più >

Con l'entrata in vigore del nuovo tracciato della fatturazione elettronica – versione 1.6 e seguenti aggiornamenti – è stata **incrementata la base informativa** a disposizione dell'Agenzia delle entrate. L'intervento ha un duplice effetto: agevolare l'Amministrazione nei controlli e il contribuente, che potrà accedere alla propria area riservata (portale "Fatture e corrispettivi") per consultare le **bozze delle liquidazioni periodiche Iva e dei registri**, oltre che della dichiarazione annuale Iva.

A partire dalle operazioni Iva effettuate **dal 1° luglio 2021**, in via sperimentale, nell'ambito di un programma di assistenza on line basato sui **dati delle operazioni acquisiti con le fatture elettroniche** e con le comunicazioni delle operazioni transfrontaliere, nonché sui dati dei corrispettivi acquisiti telematicamente e sugli ulteriori dati fiscali presenti nel sistema dell'Anagrafe tributaria, **l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione** di tutti i soggetti passivi Iva residenti e stabiliti in Italia, **le bozze dei seguenti documenti**:

- a) **registri** di cui agli [articoli 23 e 25 D.P.R. 633/1972](#),
- b) **liquidazione periodica dell'Iva**.

A partire dalle operazioni Iva **effettuate dal 1° gennaio 2022**, in via sperimentale, oltre alle bozze dei documenti descritti in precedenza, verrà predisposta anche la **bozza della dichiarazione annuale Iva** ([articolo 4, comma 1-bis, D.Lgs. 127/2015](#), modificato recentemente dal D.L. 41/2021).

Il processo sopra descritto richiede pertanto un **maggior grado di dettaglio** dei dati forniti all'interno del tracciato xml della fattura raggiunto, ad esempio, con l'introduzione dei sotto codici del campo **Natura** (N2.1, N.2.2, etc.) e del campo **Tipo documento** (TD01, TD24, etc.).

Per quest'anno resta ancora **facoltativo applicare il reverse charge** interno o esterno **con modalità cartacea o elettronica**.

Per chi sceglie questa seconda modalità (file xml in formato elettronico) sono stati introdotti determinati **codici Tipo documento**: ai fini del presente contributo, analizziamo il codice **TD16** (reverse charge interno), **TD18** (acquisti di beni intracomunitari), **TD17** (acquisto di servizi da soggetto UE/extra-UE).

In data **23 aprile 2021**, l'Agenzia delle entrate ha **aggiornato diverse Faq** pubblicate sul proprio sito istituzionale, riguardanti la fatturazione elettronica.

In particolare, la [**Faq 36**](#) tratta le modalità di **emissione dell'autofattura/integrazione elettronica**.

Per gli **acquisti intracomunitari** l'operatore Iva italiano può comunicare i dati dell'**imponibile** e dell'**imposta trasmettendo un file xml** al Sistema di Interscambio (Sdl) con il **codice TD18** **"integrazione per acquisto di beni intracomunitari"**, dove nel campo cedente/prestatore va riportato **l'identificativo fiscale del cedente effettivo (fornitore UE)** e nel capo cessionario/committente i dati di chi trasmette il documento elettronico (acquirente IT).

Per gli **acquisti di servizi extracomunitari o intracomunitari**, l'operatore Iva nazionale può trasmettere un documento in formato xml allo Sdl che contenga i dati dell'imponibile e dell'imposta, utilizzando il **codice TD17** **"integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero"**. Anche in questo caso, **nel campo cedente/prestatore** deve essere riportato **l'identificativo fiscale del cedente (prestatore estero)** e nel campo cessionario/committente i dati di chi trasmette.

Alternativamente, in entrambi i casi, **l'operatore Iva residente o stabilito in Italia sarà tenuto ad effettuare l'adempimento della comunicazione dei dati delle fatture d'acquisto** ai sensi dell'[**articolo 1, comma 3bis, D.Lgs. 127/2015**](#) (esterometro), salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

Si precisa che i contribuenti tenuti all'invio dell'**esterometro** (il trimestre 2021, in scadenza il 30 aprile 2021) dovranno utilizzare il **Tipo documento TD10** per gli acquisti di beni intra-UE e il **TD11** per gli acquisti di servizi intra-UE (da non confondere con i precedenti TD18 e TD17, da usare per le integrazioni elettroniche).

L'Agenzia chiarisce infine che, per gli **acquisti interni** dove l'operatore Iva italiano riceve una fattura elettronica riportante uno dei codici Natura in regime di inversione contabile interno (si pensi, ad esempio, al **codice N6.7 – prestazioni comparto edile e settori connessi**), ai sensi dell'[**articolo 17 D.P.R. 633/1972**](#) l'adempimento contabile previsto dalle disposizioni normative in vigore prevede **una "integrazione" della fattura ricevuta con l'aliquota e l'imposta dovuta e conseguente registrazione della stessa ai sensi degli articoli 23 e 25 D.P.R. 633/1972**.

Al fine di rispettare il dettato normativo, con la [circolare 13/E/2018](#) era già stato precisato che una **modalità alternativa all'integrazione della fattura potesse essere la predisposizione di un altro documento**, da **allegare al file della fattura in questione**, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa.

Al riguardo, si evidenzia che **tale documento** andrà compilato indicando **nel campo cedente/prestatore la partita iva del cedente/prestatore effettivo** e nel campo cessionario/committente l'identificativo iva dell'operatore che effettua l'integrazione: tale documento xml “**può essere inviato al Sistema di Interscambio con il codice tipo documento il TD16 Integrazione fattura reverse charge interno**”. Non vi è alcun obbligo di invio del documento in questione al cedente/prestatore.

BILANCIO

Le novità del bilancio 2020 – II° parte

di Lucia Recchioni

Master di specializzazione

LA REDAZIONE DEL BILANCIO 2020: ASPETTI ORDINARI E STRAORDINARI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Proseguendo l'analisi avviata con il [precedente contributo](#), meritano ora di essere richiamate le previsioni di cui all'[articolo 38-quater D.L. 34/2020](#) (che ha implicitamente abrogato il precedente [articolo 7 D.L. 23/2020](#), la cui interpretazione aveva sollevato non pochi dubbi).

Giova ricordare che, ai sensi dell'[articolo 2423-bis, comma 1, n. 1, cod. civ.](#), la **valutazione** delle voci di bilancio deve essere effettuata secondo prudenza e nella **prospettiva della continuazione dell'attività**.

Il **Decreto Rilancio**, dunque, ha riconosciuto la **possibilità di operare nella prospettiva della continuità dell'attività nel bilancio al 31.12.2020, se la stessa sussisteva** nell'ultimo bilancio di esercizio chiuso **prima del 23.02.2020**.

Sul punto, l'Oic, con il **documento interpretativo n.8** ha avuto modo di precisare che la facoltà in esame è riconosciuta soltanto alle società che applicano, nella **redazione del bilancio**, le **norme del codice civile e i principi contabili nazionali**.

Anche questa previsione richiede **specifici obblighi di informativa nella Nota integrazione** e nella Relazione sulla gestione.

Le società che **intendono avvalersi della deroga** devono indicare 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 per un prevedibile arco temporale futuro relativo a un periodo di almeno dodici mesi dalla data di riferimento del bilancio”**. Nella Nota integrativa, dunque, devono essere riportate le informazioni sui **fattori di rischio e sulle incertezze identificate**, nonché i **piani aziendali futuri**.

Un'altra disposizione che deve infine essere tenuta a mente nella predisposizione del bilancio 2020 è quella introdotta dalla **Legge di bilancio 2021** ([articolo 1, comma 266, L. 178/2020](#)), in forza della quale, per le **perdite emerse nell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2020**

non si applicano gli [articoli 2446, comma 2 e 3, 2447, 2482-bis, comma 4, 5 e 6, e 2482-ter cod. civ.](#)

Con specifico riferimento alle **S.r.l.**, le citate disposizioni (delle quali è oggi prevista la disapplicazione) prevedono quanto segue:

- in caso di **diminuzione del capitale di oltre un terzo in conseguenza di perdite**, se entro **l'esercizio successivo** la perdita non risulta diminuita a meno di un terzo, deve essere convocata l'assemblea per l'approvazione del bilancio e per la riduzione del capitale in proporzione delle perdite accertate;
- nel caso in cui **la perdita porti il capitale al di sotto del minimo legale**, **l'assemblea deve deliberare la riduzione del capitale** ed il contemporaneo aumento del medesimo ad una cifra non inferiore al minimo legale (oppure la **trasformazione** della società).

In considerazione delle richiamate disposizioni emergenziali, non opera inoltre la **causa di scioglimento** della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli [articoli 2484, comma 1, numero 4\), e 2545-duodecies cod. civ.](#)

Tutto quanto appena premesso, si rende tuttavia necessario ricordare che la **Legge di bilancio 2021** non ha previsto la **disapplicazione dell'intera disciplina codicistica** in materia di perdite di capitale, ma soltanto delle **disposizioni espressamente richiamate**: da ciò ne discende, pertanto, che in caso di riduzione del capitale di oltre un terzo in conseguenza di perdite, **resta fermo l'Obbligo, per gli amministratori, di convocare l'assemblea e sottoporle l'apposita relazione.**

La stessa **Legge di bilancio 2021** ha inoltre previsto:

- lo **slittamento al quinto esercizio successivo** del termine entro il quale la **perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo** (l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate);
- la **possibilità**, per l'assemblea, nell'ipotesi di **riduzione del capitale al di sotto del minimo legale**, di **rinviare le decisioni conseguenti al quinto esercizio successivo** (fino alla data di quest'ultima assemblea, **non opera la causa di scioglimento** della società per riduzione o perdita del capitale).

Le società che beneficiano della **deroga** alle previsioni in materia di riduzione del capitale per perdite devono **distintamente indicare nella Nota integrativa** le **perdite**, con specificazione, in appositi prospetti, della loro **origine** nonché delle **movimentazioni intervenute nell'esercizio**.

DIRITTO SOCIETARIO

La mancata approvazione del rendiconto fa scattare la responsabilità dell'amministratore

di Euroconference Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

ASPETTI GIURIDICO – FISCALI CONNESSI ALLA RIAPERTURA DEI CENTRI SPORTIVI POST COVID



Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Nelle **società di persone** ciascun socio, dopo l'approvazione del rendiconto, ha **diritto alla distribuzione degli utili**: ne consegue che la **mancata approvazione del rendiconto** lede il **diritto del socio agli utili**, legittimandolo ad esperire **azione di responsabilità nei confronti dell'amministratore**. Sono questi i principi ribaditi dalla Corte di Cassazione con l'**ordinanza n. 11223 depositata ieri, 28 aprile**.

Il caso riguarda il **socio accomandatario di una Sas**, convenuto in giudizio dai **soci accomandanti** di minoranza della società stessa, i quali chiedevano un **risarcimento danni per euro 761.678,26 euro**, per aver l'accommiadatario **depauperato il patrimonio della società e non aver mai corrisposto gli utili agli altri soci**.

Il Tribunale prima, e la Corte d'Appello dopo, **rigettavano le domande degli accomandanti**, ritenendo che l'azione di cui all'[articolo 2395 cod. civ.](#), riconosciuta ai **soci** e ai **terzi** per il **risarcimento dei danni derivanti da atti dolosi o colposi degli amministratori** presupponeva che i danni stessi non fossero solo un riflesso di quelli arrecati alla società ma fossero **direttamente cagionati al socio di minoranza**.

La **Corte di Cassazione**, investita della questione, è tornata a ribadire che legittimata ad esperire **l'azione sociale di responsabilità nei confronti degli amministratori** ai sensi dell'[articolo 2260 cod. civ.](#) è **esclusivamente la società, in persona** del nuovo amministratore o del liquidatore; **al socio, o al terzo**, direttamente danneggiato, invece, deve essere riconosciuta **azione individuale di responsabilità ai sensi dell'articolo 2395 cod. civ.**

Per poter esperire l'azione di cui all'[articolo 2395 cod. civ.](#), quindi, il **socio deve subire un pregiudizio che è conseguenza immediata del comportamento degli amministratori**.

Deve tuttavia ritenersi che la **mancata presentazione del rendiconto** da parte

dell'amministratore della società di persone **impedisca ai soci di percepire gli utili** (a differenza di quanto accade nelle società di capitali, dove è necessaria una **delibera assembleare che autorizzi la distribuzione**).

Il **socio**, in questi casi, dunque, **subisce un danno in via diretta e immediata** e, di conseguenza, **può agire nei confronti dell'amministratore** ai sensi dell'[articolo 2395 cod. civ. \(Cassazione, n. 1261/2016\)](#).

La **Corte di Cassazione** è tornata pertanto a ribadire che “*il diritto agli utili per il socio di società personale è subordinato alla sola approvazione del rendiconto, e quindi coerentemente la lesione di detto diritto può essere fatta valere dal socio come danno diretto e immediato, proprio in quanto conseguente al mancato assolvimento da parte del socio amministratore dello specifico obbligo di distribuzione degli utili, ovviamente ove sussistenti*”.

Nel caso di specie, tuttavia, gli utili non distribuiti erano stati **portati ad incremento del capitale netto** della società con l'approvazione, anche da parte dei soci ricorrenti, del **bilancio dell'esercizio successivo**, “*sicché i soci di minoranza non potevano certo dolersi di una decisione da loro stessi condivisa*”.

Le ulteriori condotte del socio amministratore, invece, **non costituendo danno diretto nei confronti dei singoli soci, non legittimavano l'azione di responsabilità** da parte degli stessi.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Eliminazione contabile del credito da Ifrs 9 e riflessi fiscali

di Fabio Landuzzi

DIGITAL Master di specializzazione

E-COMMERCE: ASPETTI CONTABILI, CIVILISTICI E FISCALI

[Scopri di più >](#)

L'[articolo 101, comma 5, Tuir](#), dispone che le **perdite su crediti**, diverse da quelle deducibili ai sensi del [comma 3 dell'articolo 106](#), sono deducibili se risultano da “**elementi certi e precisi**”; l’ultimo periodo del **comma 5** dispone che tali elementi certi e precisi **sussistono** “*in caso di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in applicazione dei principi contabili*”.

Per i soggetti las Adopter, il principio **Ifrs 9**, al **par. 5.4.4.** prevede che la società “**deve ridurre direttamente il valore contabile lordo dell’attività finanziaria quando non ha ragionevoli aspettative di recuperarla integralmente o parzialmente**”, aggiungendo infine che “**la svalutazione costituisce un caso di eliminazione contabile**”.

Si aggiunga poi il fatto che fra gli **esempi** riportati nel par. B3.2.16 dello Ifrs 9 di applicazione dei principi di eliminazione contabile (la c.d. “*derecognition*”) del credito, alla lett. r) viene indicato testualmente il **“write-off”** (termine che nella versione italiana del testo è stato tradotto con la parola **“svalutazione”**), circostanza che viene fatta ricorrere quando la società “**non ha ragionevoli aspettative di recuperare i flussi finanziari contrattuali sull’attività finanziaria nella sua integralità o su parte di essa**”.

In questo contesto contabile, e posto che lo Ifrs 9 ha sostituito il precedente principio las 39, si è posta la questione della **rilevanza fiscale**, ovvero della deduzione ai fini delle imposte sul reddito della **perdita su crediti** rilevata in bilancio al ricorrere della circostanza anzidetta, identificata nella **eliminazione contabile del credito** in ragione del suo **“write-off”**.

Il **D.M. 10.01.2018**, che ha recato le disposizioni di coordinamento delle basi imponibili Ires ed Irap con il nuovo Ifrs 9, **nulla ha specificato** al riguardo, ossia non ha affrontato direttamente la questione del coordinamento dell'[articolo 101, comma 5, Tuir](#), con il caso della **eliminazione contabile del credito** prevista dall’Ifrs 9 nelle circostanze sopra indicate.

La questione è stata oggetto di una **risposta dell’Agenzia delle Entrate** ad un’istanza d’interpello (la [n. 638 del 2020](#)).

In questa risposta, l'Amministrazione ha preso una **posizione contraria** alla diretta **rilevanza fiscale dell'eliminazione contabile** del credito che deriva dall'applicazione del par. 5.4.4 dell'Ifrs 9.

La risposta, oltre che porsi **in contrasto** con la posizione che la **dottrina autorevole** aveva in precedenza assunto riguardo alla questione (si veda, Assomime, circolare n. 13/2019) lascia alquanto **perplessi** poiché introduce nel sistema fiscale una **deroga interpretativa**, e non normativa, al **principio della derivazione rafforzata**.

Secondo quanto si può dedurre dalla lettura della [risposta n. 638/2020](#), l'Amministrazione Finanziaria parrebbe intravvedere nel caso di specie non una deroga alla derivazione rafforzata, bensì un **fenomeno di natura valutativa**, sì da essere *ab origine escluso dal perimetro* della stessa **derivazione rafforzata**; ossia, l'eliminazione contabile che ricorrerebbe dall'applicazione del par. 5.4.4. dell'Ifrs 9 sarebbe un fenomeno di **valutazione del credito**, e non di **"qualificazione"** di una fattispecie secondo i principi contabili di riferimento, sicché in **assenza di elementi certi e precisi** non si sarebbe formalmente dinanzi ad una **"perdita"** bensì ad una **"svalutazione"**, con la conseguenza che il relativo componente **non sarebbe deducibile** nel periodo d'imposta in cui avviene l'eliminazione contabile.

La posizione assunta dall'Amministrazione Finanziaria, tuttavia, come premesso, desta **molte perplessità** anche perché la **risposta** richiama l'[articolo 7 D.M. 10.01.2018](#), il quale però si riferisce al **par. 5.5** dell'Ifrs 9, il quale è rivolto alle **"riduzioni di valore"** da iscrivere nel **fondo per la copertura delle perdite attese**, una **fattispecie perciò diversa** da quella regolata dal par. 5.4.4..

Se da un lato questa posizione sembra motivata più dall'idea di temere l'apertura a **fenomeni valutativi**, dall'altro lato palesa ancora oggi una **evidente diffidenza** ad affidare la determinazione del reddito imponibile alla **corretta applicazione dei principi contabili**, conservando invece una sorta di **riserva interpretativa**.

Ed è proprio questo il punto che maggiormente reca perplessità; infatti, il Legislatore ha modo, mediante i **Decreti di coordinamento**, di intervenire in presenza di aggiornamenti negli standard contabili attraverso l'emanazione di **disposizioni regolamentari**, cosa che nel caso di specie ha fatto (con il [D.M. 10.01.2018](#)) ma **senza disporre nulla con riguardo al caso della "eliminazione contabile"** dovuta all'**applicazione del par. 5.4.4** dell'Ifrs 9 (il caso del **"write-off"**), con l'effetto di **lasciare spazio alla derivazione rafforzata**.

Seguendo il **percorso argomentativo** esposto dall'Amministrazione Finanziaria nel documento in commento, parrebbe doversi ritenere che la formulazione del [comma 5 dell'articolo 101 Tuir](#), in chiave di derivazione rafforzata, trovasse applicazione nel contesto di **vigenza dello las 39**; mentre, con l'avvento dell'Ifrs 9, questo **non varrebbe più**.

Ma se questa dovesse essere la modalità con cui si deve applicare il principio di **derivazione rafforzata**, allora è chiaro che l'impresa si troverà sempre più esposta ad una **incertezza**

interpretativa indefinita e di difficile soluzione.

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

La rilevanza fiscale della plusvalenza realizzata dalla cessione quote di uno studio associato

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.*

Abbiamo più volte evidenziato le motivazioni per le quali si sta assistendo ad una spinta nelle aggregazioni tra professionisti. In primis la maggior concorrenza che ha comportato, di fatto, una compressione dei fatturati. Un altro fattore, non meno importante, è da ricercarsi nell'estensione delle aree di competenza derivato da un aumento della domanda specialistica da parte della clientela. Entrambi questi fenomeni hanno determinato una significativa spinta per gli studi professionali ad organizzarsi secondo modelli più complessi, in grado di far fronte all'evoluzione del mercato e di lavorare secondo criteri aziendali di autonomia organizzativa e massima redditività.

Tale riorganizzazione dell'attività professionale si può concretizzare anche mediante la cessione delle quote di partecipazione nell'associazione professionale.

Pertanto, nell'ipotesi in cui l'attività professionale sia esercitata in forma aggregata, tramite il classico studio associato, emerge il problema di individuare il corretto trattamento fiscale applicabile al professionista che intende trasferire ad altro professionista la propria quota dietro pagamento di un corrispettivo.

La materia in tali circostanze non è ben definita.

Infatti, l'art. 67 del T.U.I.R (più precisamente le lettere c) e c) bis del primo comma) esclude esplicitamente dalla tassazione tra i redditi diversi le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in associazioni professionali ma la lettera l, primo comma dello stesso articolo prevede, invece, l'imponibilità dei *“redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere”*.

Secondo quest'ultima disposizione, quindi, le plusvalenze derivanti dalla cessione della quota associativa potrebbero essere ricondotte a tassazione tra i redditi diversi se collegate

all'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere (obbligazioni individuate dalla Cassazione con la Sentenza 2860/2010).

Se così fosse occorrerebbero precise istruzioni da parte dell'Amministrazione Finanziaria sulle modalità di calcolo delle suddette plusvalenze da assoggettare a tassazione con tutte le problematiche che affronteremo nel corso dell'articolo.

Tuttavia, si deve rilevare che in tal modo, riconducendo la relativa tassazione tra i redditi diversi, si creerebbe una differenza di trattamento rispetto ai professionisti individuali per i quali i corrispettivi percepiti a seguito della cessione della clientela vengono tassati in modo ordinario in quanto rientrano nell'ambito dei redditi di lavoro autonomo (Ai sensi dell'articolo 54, c. 1-quater del T.U.I.R.).

Solo prima del 2006, ovvero prima del Decreto Bersani, per i professionisti individuali la fattispecie era ricompresa tra i redditi diversi: in particolare, la Risoluzione AE n. 108/2002 (risposta all'interpello di un professionista individuale che chiedeva chiarimenti sul corretto trattamento fiscale applicabile alla cessione del ramo operativo dell'attività e relativa clientela) aveva chiarito che il corrispettivo era da assoggettare a tassazione tra i redditi diversi in quanto tra il "cedente" e il "cessionario" si realizzava un rapporto di tipo obbligatorio con l'assunzione di obblighi ben precisi da parte del "cedente".

Tutto risolto? Continua a leggere qui: <https://mpopartners.com/articoli/rilevanza-fiscale-plusvalenza-realizzata-cessione-quote-studio-associato>

IMPRENDITORIA E LEADERSHIP

Come sviluppare la leadership

di Luisa Capitanio – Imprenditrice, consulente di strategia e organizzazione per PMI

C'è una notizia davvero bella: **tutti possiamo sviluppare la nostra leadership**.

Si tratta di una qualità *soft* di grande valore: una competenza trasversale che merita di essere sviluppata, perché davvero utile in ogni contesto.

Una competenza che, prendendo in prestito il neologismo di Zigmund Baumann sul mondo che stiamo vivendo, possiamo definire "liquida". Non esiste una formula magica, un *vademecum* preciso adatto a tutto e tutti: si tratta invece di un vero e proprio lavoro sartoriale. Un **taglia e cuci di competenze**, apertura mentale, adeguamento e taratura creato apposta per essere calato in uno specifico contesto.

In famiglia, nella scuola, nell'impresa, nelle associazioni, nell'ambiente sociale: sta proprio al *leader* saper cogliere gli elementi distintivi di un determinato contesto, caratterizzato sia dall'ambiente che dalle circostanze.

Riconoscere le diverse personalità e individuare le dinamiche, mettendo poi le **competenze di leadership** sviluppate a servizio del contesto e delle persone, permetterà di ottenere nei giusti tempi i risultati desiderati.

Quando **in famiglia** si deve prendere una decisione importante, come ad esempio fare un investimento, adottare uno stile democratico, che faccia sentire coinvolti tutti nella presa della decisione, fa sentire importanti e valorizzati anche i figli. Non importa l'età che hanno: vedersi coinvolti li rende responsabili e li aiuta a dare valore a ciò che accade e a sentirsi parte integrante di quella specifica scelta.

Nella scuola, un buon *leader* sarà colui che saprà dosare bene lo stile del *coach*, empatico e aperto all'ascolto, ma anche esigente per fare in modo che gli studenti siano costantemente focalizzati nello studio e nel rendimento.

Uno stile autoritario è consigliabile quando, **nel pericolo**, bisogna tenere il *focus* in modo determinato, diventando magari anche esigenti. Ma, udite udite, esiste anche l'autorità gentile: **usare la gentilezza come arma** per far convogliare le energie e gli sforzi verso un'unica direzione è una competenza che denota una **leadership davvero rivoluzionaria**.

Quando il contesto è complesso, quando vi sono **situazioni conflittuali** che rendono difficile la comunicazione tra le persone, il compito del *leader* è quello di favorire il dialogo, di calmare

gli animi, di smussare gli angoli. Saper dimostrare la propria umanità, non temere di essere messi alla gogna se si è commesso un errore, anzi usare l'errore come momento di confronto per capire come affrontare meglio il futuro e non ripetere più l'incidente, mette il *leader* in una posizione di vera forza.

La vera forza sta, infatti, nell'**ammissione della vulnerabilità**, che incoraggia gli altri a fare altrettanto, a scoprirsì per quello che sono, togliendo le maschere.

Ecco che allora **emerge l'autenticità**, che in modo naturale allontana chi non è autentico e in modo altrettanto naturale aiuta chi sta con noi ad esserlo a sua volta.

