

Edizione di giovedì 15 Luglio 2021

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 12 luglio

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

ENTI NON COMMERCIALI

La conversione in legge del Decreto Sostegni bis e le novità per il mondo del non profit

di Guido Martinelli

REDDITO IMPRESA E IRAP

Correzione di errori contabili: fiscalmente neutrale o penalizzante?

di Fabio Landuzzi

AGEVOLAZIONI

Utilizzo del credito d'imposta prima casa

di Federica Furlani

ACCERTAMENTO

Legittima la notifica dell'accertamento all'indirizzo indicato in dichiarazione

di Lucia Recchioni

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Aspetti legali nelle operazioni M&A di Studi dentistici

di Andrea Beltrachini di MpO & Partners

IMPRENDITORIA E LEADERSHIP

Aziende a conduzione familiare, pro e contro

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

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 12 luglio

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



La **50esima puntata** di Euroconference In Diretta si è aperta, come di consueto, con la sessione **“aggiornamento”**, nell’ambito della quale sono state richiamate le novità della **scorsa settimana**.

La sessione **“adempimenti e scadenze”** è stata poi dedicata alle modalità di compilazione dell’**istanza per il contributo per la riduzione degli affitti**, mentre nel corso dello speciale **“agevolazioni edilizie”** sono stati analizzati gli **interventi “propedeutici” a quello da agevolare con il superbonus**.

Durante la sessione **“approfondimento”**, inoltre, è stata esaminata la documentazione illustrativa per **l’assemblea dei soci in caso di perdite**, mentre nella rubrica dedicata alla **finanza agevolata** di Golden Group è stato trattato il tema del **credito d’imposta per i canoni di locazione**.

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. INTERVENTI “PROPEDEUTICI” AL SUPERBONUS E ABUSO DEL DIRITTO

2. CREDITO D’IMPOSTA LOCAZIONI E AFFITTO DI RAMO D’AZIENDA

1. PERDITA INFERIORE A 1/3 CHE INTACCA IL CAPITALE MINIMO

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

10

Contributo per la riduzione dei canoni e proroga non comunicata

Considerato che non sono più previste sanzioni, non ho comunicato la proroga del contratto con cedolare secca. Ora che intendo chiedere il contributo per la riduzione del canone devo presentarla? Oppure non è necessario?

P.B.

Effettivamente, come rilevato dal Collega, la L. 58/2019 ha abolito, a decorrere dal 30.06.2019, le sanzioni previste in caso di mancata comunicazione della proroga e della risoluzione dei contratti di locazione per i quali è prevista l'applicazione della cedolare secca.

Tuttavia, se i contratti di locazione sono stati oggetto di una proroga e sussistono i requisiti per poter beneficiare del contributo a fondo perduto per la riduzione dei canoni, è necessario comunicare la proroga (secondo le modalità ordinarie) prima di trasmettere l'istanza per la richiesta del contributo.

9

Ascensori agevolati anche in mancanza di ultrasessantacinquenni

Perché è stato allora inserito nell'art. 119 il riferimento agli ultrasessantacinquenni?

W.B.

Come illustrato nel corso della sessione di aggiornamento, gli interventi di eliminazione delle barriere architettoniche sono agevolabili a prescindere dalla presenza del disabile grave o dell'over 65, come evidenziato anche dalla risposta all'istanza di interpello n. 455 del 05.07.2021.

Invero il richiamato requisito soggettivo assume solo rilievo nell'ambito degli interventi di cui alla seconda parte dell'articolo 16bis, comma 1, lett. e), Tuir, ovvero la "realizzazione di ogni strumento che, attraverso la comunicazione, la robotica e ogni altro mezzo di tecnologia più

avanzata, sia adatto a favorire la mobilità interna ed esterna all'abitazione per le persone portatrici di handicap in situazione di gravità, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, della legge 5 febbraio 1992, n. 104".

Come già anticipato nel corso delle precedenti puntate di In Diretta, non è invece richiesta la sussistenza del requisito soggettivo in esame nell'ambito degli interventi *"finalizzati alla eliminazione delle barriere architettoniche, aventi ad oggetto ascensori e montacarichi"*.

8

Disciplina delle perdite e informativa in nota integrativa

Se le perdite sono semplicemente dovute a minori incassi o ridotta attività a causa del Covid (in società con bilancio micro) è necessario spiegare qualcosa nelle note allo SP? Non è automatico il rinvio a 5 anni?

S.V.

Ai sensi del riformato articolo 6 D.L. 23/2020 "Le perdite di cui ai commi da 1 a 3 devono essere distintamente indicate nella nota integrativa con specificazione, in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell'esercizio".

Nulla è previsto per le microimprese, che, come noto, non sono chiamate a redigere la nota integrativa. Si ritiene, tuttavia, che in questi casi le informazioni debbano essere comunque esposte in calce allo stato patrimoniale.

Sul punto il CNDCEC, con il documento del 17.03.2021 *"La sospensione degli ammortamenti ai sensi del decreto "Agosto" e la disciplina delle perdite ai sensi del decreto "Liquidità"*, ha invece ritenuto quanto segue: *"Nei bilanci redatti secondo le previsioni delle micro imprese di cui all'art. 2435-ter c.c., gli amministratori saranno tenuti a redigere la relazione ex art. 2446 c.c., o ex art. 2482-bis c.c., con i contenuti precedentemente evidenziati. Considerato il tenore letterale di tali disposizioni, l'obiettivo di adeguata informazione ai soci potrà essere raggiunto accompagnando il bilancio dalla relazione sulle perdite, redatti secondo gli accorgimenti utili per supplire all'assenza della nota integrativa e della relazione sulla gestione"*.

7

Contributo a fondo perduto non spettante: profili sanzionatori

Una srls costituita nel 2020 stipula nel 2020 contratto di affitto azienda. 2021 fa istanza per il

contributo sostegni "Draghi". Percepisce i 2000+2000 euro automatici. Totale 4000. A seguito risposta 439 del 24.6.21 A.E. contributo non spettante. È penale?

Z. A.

Con la richiamata risposta all'istanza di interpello l'Agenzia delle entrate ha chiarito che la società sorta per lo svolgimento dell'attività di affitto d'azienda non può essere inclusa tra i soggetti neocostituiti ai fini del contributo di cui all'articolo 1 D.L. 41/2021 e deve determinare il contributo a fondo perduto considerando gli effetti delle aziende acquisite in affitto, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima di ricavi o compensi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato.

Ciò premesso, va ricordato che, nel caso in cui il contributo a fondo perduto ricevuto risulti non spettante, l'Agenzia delle entrate procede alle attività di recupero del contributo irrogando la sanzione prevista dall'articolo 13, comma 5, D.L. 471/1997 nella misura minima del 100% e massima del 200%. Per tale violazione è esclusa la possibilità della definizione agevolata.

Nel medesimo caso, si applica inoltre la pena prevista dall'articolo 316-ter c.p. in materia di indebita percezione di erogazioni a danno dello Stato, che prevede alternativamente:

- la reclusione da 6 mesi a 3 anni
- nel caso di contributo erogato di importo inferiore a 4.000 euro, la sanzione amministrativa da 5.164 euro a 25.822 euro, con un massimo di tre volte il contributo indebitamente percepito.

Si ricorda, tuttavia, che il contribuente può regolarizzare l'indebita percezione restituendo spontaneamente il contributo, i relativi interessi e versando la sanzione con applicazione delle riduzioni previste per il ravvedimento operoso.

6

Credito d'imposta locazioni: termine per l'utilizzo

C'è un termine temporale entro cui poter utilizzare in compensazione il credito d'imposta per canoni locazione ex art. 28 Decr. Rilancio (cod. trib 6920) maturato nel 2020?

G. A.

Specifici limiti sono previsti solo in caso di cessione del credito: in relazione al cessionario, la quota di credito non utilizzata nell'anno non può essere utilizzata negli anni successivi e non può essere richiesta a rimborso.

5

Momento di inizio lavori: individuazione

Quale è il momento dell'inizio dei lavori? Coincide con quello di inizio della procedura autorizzatoria?

I.S.

L'inizio dei lavori e l'inizio della procedura autorizzatoria sono due momenti diversi, e l'inizio dei lavori non coincide nemmeno con il momento di inizio della procedura autorizzatoria.

L'inizio dei lavori è quello dichiarato come tale da parte del contribuente.

#4

Credito d'imposta locazioni nel decreto Sostegni-bis: previsioni per i comuni "calamitati"

Credito imposta locazioni i soggetti che risiedono in comuni con calamità naturali aperte possono usufruire anche se non hanno diminuzione di fatturato?

D. C. P.

Il Decreto Sostegni bis, nella formulazione attualmente vigente (ante-conversione) non prevede più alcuna deroga per i soggetti aventi sede operativa o domicilio fiscale nei comuni "calamitati". Anche questi ultimi, dunque, dovranno verificare di aver subito una riduzione del fatturato per poter beneficiare del credito d'imposta locazioni per i primi 5 mesi del 2021.

3

Interventi "propedeutici" al superbonus e abuso del diritto

Gli interventi «propedeutici» di cui abbiamo parlato non possono configurare un abuso del diritto?

A.S.

Come ampiamente illustrato nel corso dello speciale "agevolazioni edilizie", nel caso in cui un

proprietario di un immobile non disponesse dei requisiti soggettivi/oggettivi previsti dal Superbonus è possibile apportare modifiche volte a superare tali limitazioni prima dell'inizio dei lavori.

Volendo solo richiamare alcuni esempi tra quelli proposti, si può citare, ad esempio, la scelta di creare più unità, a seguito di frazionamento, per poter beneficiare di un più alto *plafond* di spesa.

Si tratta, in ogni caso, di interventi proposti dalla stessa Agenzia delle entrate, ragion per cui può escludersi che gli stessi possano configurare abuso del diritto.

2

Credito d'imposta locazioni e affitto di ramo d'azienda

Una Srl neocostituita nel 2020 che poi acquisisce sempre nel 2020 un ramo di azienda da altra Srl può beneficiare del credito d'imposta locazioni e facendo quali calcoli (deve avere i dati del fatturato del ramo dell'azienda acquisita)?

M. M.

Per poter beneficiare del nuovo credito d'imposta locazioni previsto dal Decreto Sostegni bis è necessario dimostrare, tra l'altro, una riduzione del fatturato: il credito d'imposta, infatti, spetta ai soggetti il cui ammontare medio mensile *“del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2020 e il 31 marzo 2021 sia inferiore almeno del 30 per cento rispetto all'ammontare medio mensile del fatturato e dei corrispettivi del periodo compreso tra il 1° aprile 2019 e il 31 marzo 2020”*.

Pertanto la riduzione richiesta non è più del 50%, ma del 30%, ed assume rilievo la media mensile del fatturato nel “periodo pandemico”, ovvero dal 1° aprile 2020 al 31 marzo 2021.

Non è richiesta la riduzione del fatturato per i soggetti neocostituiti, ovvero che hanno iniziato l'attività a decorrere dal 2019.

Come chiarito, da ultimo, con la risposta all'istanza di interpello n. 256/2021 *“La comune ratio legis che ispira le misure inserite nel Titolo II “Sostegno alle imprese e all'economia”, al capo I “Misure di sostegno” del decreto rilancio – contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da Covid-19 – determina che, anche in relazione al credito d'imposta di cui all'articolo 28, occorre considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo di riferimento ai fini del calcolo della riduzione del fatturato, richiamandosi i chiarimenti forniti in relazione al contributo a fondo perduto di cui all'articolo 25 (cfr. risposta n. 402/E del 24 settembre 2020; risposta n. 440/E del 5 ottobre 2020)”*.

Facendo dunque riferimento a quanto chiarito ai fini del contributo a fondo perduto, si richiama la circolare 22/E/2020 con la quale è stato precisato che, in caso di subentro in un contratto d'affitto d'azienda, occorre considerare i valori riferibili all'azienda oggetto del trasferimento nel periodo di riferimento, sia in relazione alle modalità di determinazione della soglia massima di ricavi sia per quanto concerne il calcolo della riduzione del fatturato.

1

Perdita inferiore a 1/3 che intacca il capitale minimo

Nel caso di CS 10.000 euro perdita inferiore a 1/3 es: 2500 euro il CS NON si è ridotto di oltre 1/3 ma siamo al di sotto del minimo. Come comportarsi possiamo comunque rimandare di un quinquennio?

S. V.

In merito alla corretta determinazione del capitale minimo delle Srl sussistono dubbi interpretativi.

Secondo la prevalente tesi interpretativa *“In seguito alle modificazioni dell’articolo 2463 cod. civ., ad opera del D.L. 76/2013, tutte le s.r.l., a prescindere dall’ammontare del capitale sociale: a) possono deliberare una riduzione del capitale sociale a copertura di perdite a un ammontare inferiore a euro diecimila, sia qualora la società versi nelle situazioni di cui agli articoli 2482-bis e 2482-ter cod. civ. sia qualora essa abbia perdite inferiori a un terzo del capitale sociale”* (Massima Consiglio Notarile di Milano n. 143 del 19.05.2015).

Il Consiglio Nazionale del Notariato, con lo Studio n. 892/2013, ha invece distinto il caso delle Srl costituite con capitale di almeno 10.000 euro da quello delle Srl già costituite con capitale inferiore alla suddetta soglia: nel primo caso ha ritenuto applicabili le previsioni dell’articolo 2482 ter cod. civ. (*“Sebbene, quindi, la soglia dei 10.000 euro non rappresenti più l’ammontare minimo del capitale, essa comunque rimane una soglia rilevante ai fini dell’applicazione dell’art. 2482-ter, c.c., in quanto il suo superamento determina l’applicazione di regole differenti in tema di conferimenti ed accantonamento della riserva legale”*).

La giurisprudenza, invece, ha finora ritenuto che, se le perdite riducono il capitale sociale a meno di 10.000 euro, la società si scioglie, salvo che risulti un’espressa volontà dei soci di proseguire l’attività come Srl a capitale sotto la richiamata soglia (giudice delegato al Registro imprese del Tribunale di Udine, decreto 26.09.2017).

Si ricorda, ad ogni buon conto, che, ai sensi dell’articolo 2482 ter cod. civ. *“Se, per la perdita di oltre un terzo del capitale, questo si riduce al disotto del minimo stabilito dal numero 4) dell’articolo 2463, gli amministratori devono senza indugio convocare l’assemblea per deliberare la*

riduzione del capitale ed il contemporaneo aumento del medesimo ad una cifra non inferiore al detto minimo”.

Nessun obbligo è quindi previsto in caso di perdite inferiori a 1/3 del capitale che riducono il capitale sotto il limite legale.

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



ENTI NON COMMERCIALI

La conversione in legge del Decreto Sostegni bis e le novità per il mondo del non profit

di Guido Martinelli

Seminario di specializzazione

FISCALITÀ E CONTABILITÀ DELLE ASSOCIAZIONI DEL TERZO SETTORE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La Camera dei deputati ha approvato, con voto di fiducia, la **conversione in legge del D.L. 73/2021**, meglio noto come **“Decreto Sostegni bis”** nel testo approvato dalla commissione permanente bilancio, tesoro e programmazione economica al disegno di legge di conversione (A.C. n. 3132 – A).

Il provvedimento incide in maniera importante sul mondo del non profit.

Stante i **ristretti tempi** che il **Senato** ha per la conversione in legge, pena la decadenza di tutto il decreto, si ritiene che il testo approvato possa essere considerato come **definitivo**.

A molte conferme si uniscono novità rilevanti per quanto riguarda il **mondo dello sport e del terzo settore**.

L'articolo 1-quater incrementa per 60 milioni di euro il fondo straordinario per il sostegno degli enti del Terzo settore.

Di questo, una quota di 20 milioni potrà essere destinata a tutti gli **enti non commerciali** (quindi non solo a quelli del terzo settore) **“titolari di partita iva fiscalmente residenti nel territorio dello Stato e che svolgono attività di prestazioni di servizi socio – sanitari e assistenziali ... in favore di anziani non autosufficienti o disabili”**.

L'articolo 4, comma 2 conferma il **credito di imposta per i canoni di locazione degli enti non commerciali “compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti”**.

Si specifica che per detti enti non sarà necessario dimostrare eventuali cali di fatturato.

Perdite di ricavi che invece saranno tenute a dimostrare le **imprese sociali** e le **società sportive**

dilettantistiche che intendessero avvalersi di questa norma di favore.

L'articolo 10 del provvedimento che, ricordiamo, rubrica **“Misure di sostegno al settore sportivo”** contiene le maggiori novità in materia di sport.

Nel comma 3 **si incrementa di 30 milioni di euro** (arrivando così a 86 milioni di euro) **il fondo per i contributi per le spese di sanificazione e prevenzione Covid** e per l'effettuazione dei test in favore delle società professionistiche che nell'esercizio 2020 **non hanno superato i cento milioni di euro di valore della produzione** nonché per le **asd/ssd iscritte al registro Coni** e operanti in discipline olimpiche.

Vengono destinati 4 milioni di euro alla **società Sport e salute spa** per *“lo svolgimento delle attività preparatorie dei **campionati europei di nuoto** che si svolgeranno a **Roma** nell'anno 2022”* per la riqualificazione degli impianti.

Vengono **completamente riviste le date di applicazione degli effetti della riforma dello sport.**

Proviamo a schematizzare le nuove date di entrata in vigore dei cinque decreti delegati di riforma dello sport

01 gennaio 2022

Alla data indicata entreranno in vigore:

- **D.Lgs. 40/2021 sulla sicurezza sulle piste di sci,**
- **D.Lgs. 36/2021, limitatamente agli articoli 10** (rubricato *“Riconoscimento ai fini sportivi”*, sparisce il registro Coni in favore del registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche tenuto dal dipartimento per lo sport); **39** (fondo per il passaggio al professionismo e l'estensione delle tutele sul lavoro negli sports femminili) e **40** (promozione della parità di genere) **nonché tutto il titolo sesto sull'accesso delle persone con disabilità nei corpi militari e di Stato.**

31 agosto 2022

Alla data indicata entrerà in vigore il **D.Lgs. 39/2021** sulla semplificazione (che contiene le norme sul registro e sulla personalità giuridica).

1° gennaio 2023

Alla data indicata entreranno in vigore

- **D.Lgs. 36/2021**, con **tutti i rimanenti articoli** tra i quali quelli sullo **status giuridico delle asd/ssd** sia professionistiche che dilettantistiche e sul lavoro sportivo. Viene corretta anche la discrasia che esisteva nella **decorrenza delle norme abrogate** dai decreti delegati di riforma che anch'esse decadranno al 1° gennaio 2023;
- **D.Lgs. 37/2021** sugli agenti degli atleti;
- **D.Lgs. 38/2021** sulle **norme di sicurezza degli impianti sportivi**.

Vengono poi **completamente rivisti e di gran lunga ridotti** i documenti richiesti ai fini dell'iscrizione al registro indicati all'[articolo 6 D.Lgs. 39/2021](#).

Va sottolineato che **scompare l'obbligo della pubblicazione del bilancio e dei compensi ai collaboratori** così incrementando la frattura esistente con la disciplina del terzo settore che espressamente li prevede.

Viene introdotto un nuovo **articolo 10 bis** che contiene **la possibilità di erogare un ulteriore contributo alle Asd/Ssd che gestiscono impianti sportivi, in particolare natatori, per spese sostenute per la manutenzione degli impianti**.

Verrà approvato un decreto che stabilirà le **modalità di erogazione di questo contributo a fondo perduto**.

Viene previsto un fondo da un milione di euro per organizzatori di eventi della moto GP disputati in assenza di pubblico, e viene infine finanziato con sei milioni di euro la società Sport e salute per il **fondo sport nei parchi**.

L'**articolo 10 ter** prevede il prolungamento automatico delle convenzioni delle Asd (non vengono citate le Ssd, si spera che in fase applicativa si intendano comprese) per la gestione di impianti sportivi di proprietà pubblica *"in attesa di rinnovo o scadute ovvero in scadenza entro il 31 dicembre 2021"* fino al 31 dicembre 2023.

L'**articolo 32** conferma, in favore degli *"enti non commerciali, compresi gli enti del terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti"* il **credito di imposta in misura pari al 30%** delle spese sostenute nei mesi di **giugno, luglio e agosto 2021** per la **sanificazione degli ambienti e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale**.

L'**articolo 44** conferma le **indennità per i collaboratori sportivi** mantenendo sostanzialmente invariato il testo del decreto originario.

L'**articolo 64, comma 12** prevede un incremento di 35 milioni di euro del fondo per le politiche giovanili destinato, tra le altre cose, anche alla **"promozione di attività sportive per i giovani di**

età inferiore ai 35 anni”.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Correzione di errori contabili: fiscalmente neutrale o penalizzante?

di **Fabio Landuzzi**

Seminario di specializzazione

LA RIMOZIONE DELL'ERRORE FISCALE: LE DICHIARAZIONI INTEGRATIVE E IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La recente **circolare di Assonime n. 20/2021** affronta alcuni temi che impattano sulla **dichiarazione dei redditi** e sulla dichiarazione Irap delle **società di capitali** relative all'esercizio 2020, e sui versamenti dovuti ai fini Ires ed Irap.

Il **Capitolo 2** della circolare è interamente dedicato ad affrontare il contenuto di alcuni **documenti di prassi** pubblicati nel corso di questi mesi dall'Amministrazione Finanziaria.

Fra essi, vi è un focus sulla [risposta ad istanza di interpello n. 279/2021](#) che è stata fornita ad un quesito concernente gli **effetti fiscali** di un **errore contabile** riferito alla **quota di ammortamento di un avviamento** stanziata nei bilanci anteriori a quello in cui è intervenuta la **correzione**, alcuni dei quali riferiti a periodi d'imposta per i quali si è **prescritta** tanto l'**azione di accertamento** dell'Amministrazione, quanto la possibilità di **emendare la dichiarazione** dei redditi originaria presentando una dichiarazione **integrativa a favore** del contribuente.

Il particolare caso, da quanto si evince dall'interpello, concerne una **società Oic Adopter** che ha in origine assunto una **vita utile dell'avviamento** pari a 40 anni, per poi in seguito accorgersi di essere incorsa in un "**errore contabile**" per il fatto di non aver ottemperato al **limite massimo** della durata dell'ammortamento dell'avviamento che il vigente principio contabile di riferimento fissava in 20 anni.

Preso coscienza dell'**errore contabile "rilevante"** occorso, la correzione è avvenuta secondo le indicazioni fornite dall'**Oic 29** e perciò imputando il **minor valore dell'avviamento** – corrispondente all'ammontare delle **maggiori quote non rilevate a conto economico** nei precedenti esercizi – a **riduzione di una riserva del patrimonio netto**.

Dal **punto di vista fiscale**, astenendosi la società dall'effettuare una **variazione in diminuzione** dell'imponibile nell'esercizio di correzione dell'errore – conformemente alle indicazioni che

l'Amministrazione Finanziaria ha fornito con la [circolare AdE 31/E/2013](#) – essa avrà certamente titolo per **recuperare le minori quote di ammortamento dedotte** nei precedenti esercizi attraverso la presentazione di altrettante **dichiarazioni integrative a favore** nelle quali potrà inserire una variazione in diminuzione dell'imponibile in misura pari, appunto, alla **maggiore quota di ammortamento** all'epoca erroneamente non imputata in bilancio e quindi non dedotta.

Si pone però il problema di **cosa fare delle quote di ammortamento non imputate e non dedotte** in esercizi anteriori, ossia per quelli per i quali **non è più possibile presentare la dichiarazione integrativa a favore** in quanto è spirato il relativo termine.

La **soluzione più plausibile**, ed anche in linea con la precedente prassi dell'Amministrazione Finanziaria (vedi la [risoluzione AdE 78/E/2005](#) pubblicata in vigore della precedente normativa che prevedeva per i beni strumentali una misura minima dell'ammortamento deducibile per ciascun periodo d'imposta) era quella di **riconoscere tale valore** non più deducibile in forma di ammortamento, come **parte integrante del maggiore valore fiscale dell'avviamento**, rispetto al suo valore contabile, un maggiore valore che sarebbe potuto diventare **deducibile al momento del realizzo** dell'avviamento stesso (ad esempio, in caso di **cessione** o di **cessazione del ramo di azienda** a cui afferisce).

Diversamente, la **risposta ad istanza di interpello fornita dall'Amministrazione** afferma che il **residuo valore fiscale dell'avviamento** sarà pari, dopo la correzione dell'errore contabile, al **valore originario**, meno le **quote di ammortamento dedotte**, e meno *“quelle non più deducibili in quanto riferite a periodi d'imposta non più emendabili”*.

Ed è proprio quest'ultima locuzione a destare **fondate perplessità** che non sono sfuggite all'attenzione di Assonime, poiché seguendo questo ragionamento si arriverebbe alla conclusione per cui **queste quote non sarebbero mai più fiscalmente riconosciute** per l'impresa, né come ammortamenti e **neppure in sede di realizzo**.

La soluzione fornita dall'Amministrazione in questa **risposta** non convince affatto sotto il **profilo tecnico**, non solo perché, come premesso, si allontana da una **prassi consolidata** a cui le imprese in circostanze simili avevano sino ad ora sempre fatto un **lecito affidamento**, ma soprattutto perché crea una **iniqua differenza** degli effetti che si determinano quando si correggono **errori contabili**, come nel caso di specie, oppure **errori fiscali** (cosa che accadrebbe non solo nell'ipotesi che è trattata nella prassi nella [risoluzione 98/E/2013](#), ma anche se venisse accertato di aver **dedotto in eccesso** rispetto al limite massimo fiscale, con la conseguenza che gli importi così ripresi in aumento a correzione dell'errore senza dubbio **si aggiungerebbero al costo fiscale** della voce corretta).

La questione non è di poco conto poiché, come sottolinea Assonime, vi sarebbe da capire se questa **risposta** sarà destinata a **rimanere un caso isolato** e non determinerà modifiche nella prassi in concreto pubblicata dall'Amministrazione in circostanze simili, oppure se tale posizione sarà intesa **riferita esclusivamente al caso dell'avviamento** senza impatti circa gli

effetti delle correzioni di errori contabili relativi a immobilizzazioni materiali, o se infine – anche se ci auguriamo che ciò non sia – si tratti di **un vero e proprio *revirement* interpretativo**, destinato però ad **alimentare un inutile contenzioso**, ancor più annoso se si pensa che in sostanza si verte in un'area di **mera competenza temporale** di un componente economico.

AGEVOLAZIONI

Utilizzo del credito d'imposta prima casa

di **Federica Furlani**

Seminario di specializzazione

IL SUPERBONUS E LE ULTIME NOVITÀ

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'[articolo 7 L. 448/1998](#) prevede che, in caso di **vendita di un immobile** acquistato con le **agevolazioni prima casa** (aliquota agevolata prevista ai fini dell'imposta di registro o dell'Iva) e successivo riacquisto, entro un anno dall'alienazione, di una nuova "prima casa", spetta un **credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'Iva versata in relazione al precedente acquisto agevolato**.

L'**ammontare del credito** non può in ogni caso essere **superiore all'imposta di registro/Iva** dovuta per l'acquisto della nuova abitazione; se, quindi, ad esempio, si compra una casa ad un prezzo inferiore a quella venduta, il **credito** è pari al massimo all'imposta di registro o all'Iva dovuta in relazione al nuovo acquisto.

Come chiarito dalla [circolare AdE 38/E/2005](#) il suddetto credito **d'imposta ha carattere personale** e spetta ai contribuenti che provvedono ad acquisire un'altra casa di **abitazione non di lusso "a qualsiasi titolo"**, **entro un anno dalla vendita dell'immobile** per il quale si è fruito del regime di favore, sia ai fini dell'imposta di registro che ai fini dell'Iva.

Così come formulata la norma è possibile pertanto fruirne sia per gli **acquisti a titolo oneroso** che per i **trasferimenti a titolo gratuito** disposti per atto di donazione e compete anche nell'ipotesi in cui un soggetto acquisti un'altra abitazione mediante appalto o permuta.

Per quanto riguarda il **termine di un anno** previsto per il **riacquisto** per poter mantenere il regime di favore, ricordiamo che, in considerazione della **situazione emergenziale determinata dal Covid-19**, dapprima l'[articolo 24 D.L. 23/2020](#) aveva sospeso **dal 23 febbraio al 31 dicembre 2020** i termini entro i quali effettuare gli adempimenti necessari per mantenere le agevolazioni o per usufruire del credito d'imposta per il riacquisto della prima casa e poi l'[articolo 3, comma 11-quinquies, D.L. 183/2020](#) ha ulteriormente sospeso i termini per altri dodici mesi e, precisamente, **fino al 31 dicembre 2021**.

Pertanto, i termini entro i quali bisogna porre in essere gli adempimenti necessari per non

perdere le agevolazioni prima casa riprenderanno a decorrere **dal 1° gennaio 2022**.

Per fruire del credito d'imposta è inoltre necessario che il contribuente manifesti la propria volontà nell'atto di **acquisto** del nuovo immobile, specificando se **intende o meno utilizzarlo in detrazione** dall'imposta di registro dovuta per lo stipulando atto.

L'[articolo 7, comma 2, L. 488/1998](#) disciplina le **modalità di utilizzo del credito d'imposta** spettante: esso può essere utilizzato in **diminuzione dall'imposta di registro dovuta per l'atto di acquisto che lo determina**, ovvero, può essere utilizzato nei seguenti modi:

- a) **per l'intero importo, in diminuzione dalle imposte di registro, ipotecarie e catastali, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito;**
- b) **in diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data del nuovo acquisto;**
- c) **in compensazione delle somme dovute (D.Lgs. 241/1997).**

I contribuenti hanno, dunque, la facoltà di **scegliere la modalità di utilizzo del credito di imposta** loro spettante secondo le modalità sopraindicate.

In ogni caso, il **credito di imposta non può dar luogo a rimborsi**.

La [circolare 17/E/2015](#) ha inoltre chiarito che, nel caso in cui il credito di imposta sia stato **utilizzato solo parzialmente** per il pagamento dell'imposta di registro dovuta per l'atto in cui il credito stesso è maturato, **l'importo residuo potrà essere utilizzato dal contribuente solo:**

- **in diminuzione dalle imposte sui redditi delle persone fisiche**

ovvero

- **in compensazione delle somme dovute.**

L'**importo residuo** non potrà, invece, essere utilizzato in diminuzione delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, e dell'imposta sulle successioni e donazioni per gli atti presentati successivamente alla data di acquisizione del credito.

La lettera a) dell'[articolo 7, comma 2, L. 448/1998](#) stabilisce, infatti, che in relazione alle imposte dovute per tali atti e denunce, il **credito** deve essere **utilizzato per l'intero importo**: con tale dizione il legislatore ha voluto pertanto **escludere la possibilità di utilizzare il credito parzialmente** e, quindi, portarlo in detrazione dalle imposte dovute su più atti o denunce di successione, presentati all'ufficio competente per la registrazione dopo la data di acquisizione del credito.

ACCERTAMENTO

Legittima la notifica dell'accertamento all'indirizzo indicato in dichiarazione

di Lucia Recchioni



È **legittimo** l'avviso di **accertamento** notificato presso l'**indirizzo indicato in dichiarazione**, anche se **diverso da quello di residenza**. È questo il **principio ribadito dalla Corte di Cassazione** con l'**ordinanza n. 20017**, depositata ieri, **14 luglio**.

Il caso riguarda una contribuente raggiunta da un **avviso di accertamento** ai fini del recupero di maggiore Irpef in relazione al **periodo d'imposta 2007**. L'avviso di accertamento veniva però notificato presso il **domicilio indicato nel modello 730 relativo all'anno 2011**, ragion per cui veniva **impugnato** (unitamente alla successiva comunicazione di Equitalia) per **irritualità della notifica**.

Il **comune indicato nel modello 730** era infatti **diverso da quello di residenza**.

I giudici di secondo grado avevano tuttavia **rigettato l'appello** proposto dalla contribuente, ritenendo operante, nel caso di specie, l'[articolo 58, comma 4, D.P.R. 600/1973](#), in forza del quale ***"Negli atti, contratti, denunce e dichiarazioni che vengono presentati agli uffici finanziari deve essere indicato il comune di domicilio fiscale delle parti, con la precisazione dell'indirizzo solo ove espressamente richiesto"***.

La **dichiarazione del contribuente**, riportata nel modello 730, era dunque **vincolante per gli Uffici**.

La **contribuente proponeva pertanto ricorso per Cassazione**, evidenziando invece il contenuto del successivo [articolo 60, comma 1, lett. d\) dello stesso D.P.R. 600/1973](#), che riconosce al contribuente la facoltà ***"di eleggere domicilio presso una persona o un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale per la notificazione degli atti o degli avvisi che lo riguardano. In tal caso l'elezione di domicilio deve risultare espressamente da apposita comunicazione effettuata al competente ufficio a mezzo di lettera raccomandata con ovvero in via telematica con modalità"***

stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate”.

Invero, la norma appena richiamata è stata modificata dal **D.L. 78/2010** con il quale è stato **eliminato ogni richiamo alla “dichiarazione annuale”**, prima espressamente **citata** quale **modalità per l'elezione del domicilio**.

Le **“dichiarazioni”** richiamate dall'[articolo 58](#) dello stesso D.P.R. 600/1973, invece, ad avviso della contribuente dovevano essere intese quali **“dichiarazioni in atti”** (pubblici e privati) e **non come “dichiarazioni dei redditi”**.

La **Corte di Cassazione**, tuttavia, **non ha accolto queste eccezioni**, ritenendo necessario distinguere le ipotesi di **cambio di residenza** da quelle di **originaria difformità tra residenza anagrafica e quella indicata nella dichiarazione dei redditi**.

In quest'ultimo caso la Corte, richiamando le precedenti pronunce, ha ribadito la **“validità della notifica effettuata presso il domicilio indicato nella dichiarazione dei redditi, e ciò anche quando il perfezionamento della notifica sia avvenuto tramite il meccanismo della compiuta giacenza dell'atto, nonostante tale indicazione sia difforme rispetto alle risultanze anagrafiche”**.

Proprio in considerazione del fatto che l'[articolo 10 L. 212/2000](#) richiede di improntare i rapporti tra contribuente e Amministrazione Finanziaria ai **principi di collaborazione e buona fede**, è stata pertanto ritenuta **corretta la notificazione effettuata presso il recapito coincidente con quello indicato in dichiarazione**, anche se **diverso da quello risultante dai pubblici registri anagrafici**.

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Aspetti legali nelle operazioni M&A di Studi dentistici

di **Andrea Beltrachini di MpO & Partners**



Lucrezia Sestini, Commercialista, Aeroporto Roma Fiumicino, Martedì ore 09:15.

“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.*

Nel nostro [contributo di settimana scorsa](#) abbiamo analizzato le principali peculiarità del mercato delle operazioni M&A di studi dentistici.

Abbiamo visto, innanzitutto, come la cessione di uno Studio dentistico possa avvenire secondo due diverse configurazioni, tra loro alternative: la **cessione del solo pacchetto pazienti**, oppure la **cessione dell'intera struttura** (quindi comprensiva di attrezzature, dipendenti, immobile o contratto di locazione, ecc.).

In genere questo secondo tipo di operazioni riguarda Studi di dimensioni medio-grandi, dotati di un numero considerevole attrezzature di ultima generazione e caratterizzati da un alto grado di autonomia dello staff rispetto al titolare.

In genere detti Studi, da un punto di vista giuridico, sono **organizzati in modelli societari**.

In tali casi, quindi, l'operazione di cessione/acquisizione assumerà la forma giuridica, a seconda dei casi, di:

- 1) compravendita delle **quote**;
- 2) **cessione/acquisizione dell'azienda**, eventualmente preceduta da un contratto di **affitto (con diritto di riscatto** a favore del conduttore).

Continua a leggere su <https://mpopartners.com/articoli/aspetti-legali-operazioni-ma-studi-dentistici/>

IMPRENDITORIA E LEADERSHIP

Aziende a conduzione familiare, pro e contro

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

Se è vero che la maggior parte delle aziende dei Paesi industrializzati sono di **proprietà di famiglie**, è ancor più vero che l'Italia è il Paese delle **aziende a conduzione familiare**.

In effetti, la gran parte delle aziende di famiglia italiane trova sovrapposizione tra proprietà e conduzione. Il che significa che la loro gestione è prevalentemente (o quasi) nelle mani dei fondatori o dei loro familiari.

Dati alla mano, scopriamo che oltre **il 90% delle imprese italiane è costituito da aziende a conduzione familiare** e che in grandissima parte (si parla del 95%) contano meno di 10 dipendenti.

I pro di un'azienda a conduzione familiare

- Nessuna difficoltà a cogliere i **Valori dell'azienda**, che corrispondono ai valori della famiglia che l'ha fondata.
- Altrettanto naturale, quasi fisiologico, riconoscere il fondatore e quindi la sua **leadership**.
- Poiché azienda e famiglia si sovrappongono naturalmente, i dipendenti vivono **l'azienda come una seconda famiglia**: sono orgogliosi di farne parte e si sentono parte attiva nel progetto imprenditoriale.
- La famiglia proprietaria è coinvolta nella gestione quotidiana, ricopre **ruoli operativi** ed è in prima linea.
- La famiglia ha dotato l'azienda di un **capitale paziente**: orientata al lungo termine, non si lascia facilmente influenzare dalle performance di breve periodo e nei momenti difficili stringe i denti e persevera.
- L'obiettivo del fondatore è quello di **trasferire l'azienda alle generazioni future**.
- L'azienda di famiglia avverte in maniera forte il legame e la responsabilità per il territorio nel quale è insediata.
- Inoltre, è vocata a mantenere **relazioni positive e fertili con gli stakeholder** (enti, dipendenti, clienti, fornitori).

I contro di un'azienda a conduzione familiare:

- Le aziende a conduzione familiare sono **luoghi di conflitto**: capita che le dinamiche familiari vengano portate anche in azienda e che, viceversa, le criticità vissute in azienda generino malcontento e incomprensioni anche in famiglia.

- Difficile il **processo di delega**: la paura della perdita del controllo mette il fondatore (o la famiglia) nelle condizioni di interferire continuamente nell'operato dei familiari e degli altri collaboratori.
- Capita che i componenti della famiglia ricoprano cariche o ruoli apicali senza avere una adeguata preparazione o specifiche competenze.
- L'azienda a conduzione familiare è a volte poco aperta verso l'esterno e fatica ad inserire ruoli manageriali o consulenziali nella propria struttura.
- La famiglia svolge spesso **ruoli organizzativi sovrapposti** (proprietario, amministratore, manager), non ha la consapevolezza delle differenze sostanziali tra gli uni e gli altri e dà quindi origine a confusione organizzativa.
- Pur consapevole dell'importanza e ineluttabilità del **passaggio generazionale**, il fondatore di una azienda a conduzione familiare tende a non progettare e si affida al fato.

