

Edizione di giovedì 23 Settembre 2021

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 20 settembre
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Transfer Price: la documentazione prevista per le piccole e medie imprese
di Marco Bargagli

AGEVOLAZIONI

Bonus pubblicità 2021 da prenotare ad ottobre
di Clara Pollet, Simone Dimitri

PATRIMONIO E TRUST

Sul conto corrente cointestato tra coniugi
di Lucia Recchioni

PENALE TRIBUTARIO

La crisi di liquidità può costituire esimente per l'omesso versamento?
di Luigi Ferrajoli

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Dal Lazio un importante segnale a favore delle aggregazioni tra Studi
di Andrea Beltrachini di MpO & Partners

GIORNALISMO COSTRUTTIVO

Come rendere una storia costruttiva

di Assunta Corbo - giornalista, autrice e Founder Constructive Network

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 20 settembre

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



La **53esima 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 alla **compilazione della comunicazione per la fruizione della super Ace**, mentre nell’ambito della sessione **“Caso operativo”** sono stati analizzati i chiarimenti offerti dall’Agenzia delle entrate sul **credito d’imposta per investimenti in beni strumentali**.

Durante la sessione **“approfondimento”**, inoltre, sono state esaminate le principali questioni legate all’incidenza dei **costi indiretti di produzione** compresi nella **valorizzazione delle rimanenze di magazzino**, mentre nella rubrica curata da Golden Group sono state date indicazioni sul **come orientarsi** nel mondo della finanza agevolata.

Numerosi sono stati i **quesiti** ricevuti: 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. SUPER ACE E OBBLIGO DI RESTITUZIONE

2. INTERCONNESSIONE SUCCESSIVA E CREDITO D’IMPOSTA BENI STRUMENTALI

1. CAMBIO DI DESTINAZIONE D’USO E DETRAZIONI FISCALI

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

10

Calcolo della super Ace per le società di persone

SuperACE e società di persone in contabilità ordinaria: come comportarsi visto che la comunicazione prevede un'aliquota del 24% (aliquota Ires)?

B. M.

La comunicazione non prevede soltanto l'aliquota del 24%: l'aliquota del 24% è applicata se nella casella “Tipo soggetto” è stato riportato il codice “2”, che indica i soggetti che applicano l'aliquota Ires.

Nel caso in cui, invece, a beneficiare del credito d'imposta sia un soggetto Irpef, allora trovano applicazione le aliquote Irpef in vigore nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020.

Per meglio comprendere può essere utile richiamare l'esempio proposto dalla circolare AdE 21/E/2015, nell'ambito della quale, partendo da un importo di 30.000 euro (che, ad oggi, rappresenta il rendimento nozionale), è stato così calcolato il credito d'imposta:

- 23 per cento (fino a 15.000 euro) = 3.450 euro
- 27 per cento (oltre 15.000 e fino a 28.000 euro) = 3.510 euro
- 38 per cento (oltre 28.000 e fino a 30.000 euro) = 760 euro

Il credito d'imposta complessivamente spettante risulta essere quindi pari a 7.720 euro.

Con specifico riferimento alle società di persone, poi, va ricordato che non assume rilievo né il numero dei soci né l'aliquota marginale dagli stessi applicata.

9

Credito d'imposta beni strumentali: da quando il socio può usarlo?

Credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi. Il credito maturato nel 2020, per le società di persone può essere trasferito ai soci. Questo “trasferimento” deve risultare nel quadro RU della società e del socio. Il socio quando può utilizzarlo?

C. P. S. SRL

Il quesito prospettato è estremamente interessante e già alcuni Autori si sono interrogati sulla corretta interpretazione, sul punto, della circolare AdE 9/E/2021.

Si ritiene che i soci possano effettivamente fruire del credito d'imposta soltanto dopo che il credito d'imposta è stato indicato dalla società nel quadro RU.

Per approfondimenti si rinvia al contributo EcNews dello scorso 22 settembre “[Il corretto timing dell'attribuzione ai soci del credito beni strumentali](#)”.

8

Bonus facciate: l'interpretazione delle Entrate

Si devono seguire queste interpretazioni dell'Agenzia in tema di bonus facciate senza che la norma preveda nulla?

D.R.

L'Agenzia delle entrate, con numerosissime risposte alle istanze di interpello, ha riconosciuto la spettanza dell'agevolazione soltanto nel caso di interventi effettuati su facciate visibili da strada o suolo pubblico. Tali conclusioni non possono ritenersi condivisibili (pur dovendone prendere atto).

Con la circolare AdE 2/E/2020, invece, la stessa Agenzia delle entrate aveva chiarito che “*la detrazione non spetta, invece, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico*”: il requisito della visibilità, pertanto, era stato limitato, nella sua applicazione, alle sole facciate interne e non anche alle facciate esterne.

7

Contratto di appalto e aliquote Iva

Ristrutt.edilizia: tra le altre, come opera trainata al 110% lavori per l'abbattimento di barriere architettoniche, si chiede se è possibile, pur in presenza di un unico contratto di appalto, fatturare separatamente al 4% tali opere dalle altre

G.D.C.

L'Agenzia delle entrate ha avuto modo di soffermarsi in più occasioni sulla tematica in esame, evidenziando quanto segue: *“nel caso in cui la struttura sia realizzata sulla base di un unico contratto di appalto con un corrispettivo unico forfettario, l'intera prestazione sarà in ogni caso soggetta all'aliquota Iva più elevata e ciò in virtù di un consolidato principio generale riguardante l'inscindibilità del contratto di appalto (cfr. tra l'altro risoluzione 5 agosto 2014, n. 111/E). Per poter applicare quindi aliquote Iva differenti è necessario distinguere in maniera certa l'ammontare dei corrispettivi riguardanti le diverse prestazioni”* (da ultimo, risposta all'istanza di interpello n. 49/2020).

6

Super Ace e Ace mai calcolata

Se per una società nuova cliente, il precedente commercialista non ha mai calcolato l'ACE. È possibile cominciare con la super ACE 2021 e da quali dati partire, come compilare il prospetto?

A.V.

Ai sensi dell'articolo 19 D.L. 73/2021 è prevista l'applicazione della c.d. "super Ace" per la variazione in aumento del capitale proprio nell'esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2020 rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente: per i soggetti con esercizio coincidente con anno solare, dunque, assumono rilievo gli aumenti di capitale nell'anno 2021 e il "dato di partenza" è rappresentato dal capitale proprio esistente al 31.12.2020.

La circostanza che la società non abbia mai beneficiato dell'Ace "ordinaria" non preclude la possibilità di applicare la nuova disposizione.

5

Cessione del credito d'imposta da super Ace

Il credito d'imposta da Super-Ace può essere ceduto a tutti? Se ricevo il credito rischio riprese fiscali?

D.G.

Sì, il credito d'imposta in esame può essere ceduto a qualsiasi soggetto, che, a sua volta, può anche cederlo a terzi.

La comunicazione della cessione del credito d'imposta può essere trasmessa telematicamente a decorrere dal momento in cui lo stesso risulta utilizzabile da parte del cedente (ovvero a seguito della comunicazione del riconoscimento del credito da parte dell'Agenzia delle entrate).

Il cessionario è quindi tenuto a comunicare telematicamente l'accettazione del credito ceduto, e, dopo l'accettazione, il cessionario può utilizzare il credito d'imposta con le stesse modalità previste per il soggetto cedente, potendo anche scegliere di cedere ulteriormente il credito d'imposta ad altri soggetti.

Come espressamente previsto dall'articolo 19, comma 6, D.L. 73/2021, i cessionari rispondono solo per l'eventuale utilizzo dei crediti d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto ai crediti ricevuti.

Pertanto l'Agenzia delle entrate provvederà al recupero del credito d'imposta nei confronti del beneficiario originario nel caso in cui dovessero rivelarsi non sussistenti i presupposti e le condizioni per usufruire dell'agevolazione.

#4

Infedele dichiarazione società di persone: soglia di punibilità

Infedele dichiarazione delle società di persone. Se una SNC evadesse 500mila euro di ricavi (>10% proventi), con 23mila euro di Irap evasa ed Irpef evasa dai singoli soci, (Rossi, Verdi e Bianchi), ammonta a (45+50+70=) 165 mila euro, sarebbe reato?

ST. ASS. B.-T

Con la sentenza n. 34407 del 16.09.2021 la Corte di Cassazione ha avuto modo di precisare che, con riguardo alla “*dichiarazione infedele presentata da chi amministra una società di persone e più in particolare dal socio accomandatario, la norma incriminatrice pone a carico di costui, nella veste rappresentativa così assunta e tale da imporre a suo carico l'obbligo dichiarativo, la condotta penalmente rilevante; con l'ulteriore portato della inevitabile valutazione unitaria, siccome riguardante la società di riferimento cui inerisce la dichiarazione, della imposta evasa, anche ai fini della verifica della soglia di punibilità*”.

Alla luce della richiamata pronuncia, pertanto, ai fini della valutazione del superamento della prevista soglia di punibilità di rende necessario tener conto dei redditi dei singoli soci, da valutare in maniera unitaria.

3

Super Ace e obbligo di restituzione

SUPER-ACE. Verso la fine del 2021 viene fatto un versamento in conto capitale di 1 milione di euro e nei primi mesi del 2022 la società delibera la distribuzione di riserve formatesi con utili di esercizio di anni precedenti al 2021. La super-ace si applica?

S. SRL

Il versamento in conto capitale effettuato nel 2021 consente di beneficiare della super-Ace.

Dubbi si pongono, invece, sull'eventuale recupero dell'agevolazione. Come noto, infatti, l'articolo 19, comma 4, D.L. 73/2021, prevede un meccanismo di recupero dell'agevolazione frutta nel caso in cui vi siano delle riduzioni di patrimonio netto nei due periodi d'imposta successivi.

Alcuni Autori si sono già soffermati sull'applicabilità di tale meccanismo in caso di distribuzione ai soci di riserve formatesi prima del 2021: pur in mancanza di chiarimenti ufficiali, il testo della norma pare far propendere per un obbligo di restituzione, in capo alla società, in caso di distribuzione di riserve, anche se in passato formatesi.

2

Interconnessione successiva e credito d'imposta beni strumentali

Nel caso in cui ad un mezzo meccanico viene aggiunto un KIT per interconnettere il mezzo al sistema telematico (è il caso di un escavatore) l'agevolazione 4.0 spetta per l'intero mezzo meccanico o solo per il kit?

R. F.

Con riferimento al quesito prospettato si ritiene rilevante richiamare la risposta all'istanza di interpello n. 394/2021. Il caso affrontato riguarda una società svolgente attività di noleggio carrelli che intendeva installare un apparecchio per l'interconnessione su carrelli acquistati dal 2017 al 2020.

L'Agenzia delle entrate ha quindi precisato che "...il ritardo nell'interconnessione (conseguente, ad esempio, alla complessità dell'investimento) non è di ostacolo alla completa fruizione dell'iper ammortamento, ma produce un semplice slittamento del momento dal quale si può iniziare a godere del beneficio. (cfr. pag. 67 e il successivo paragrafo 6.3). In tal senso, l'interconnessione, per così dire, "tardiva" dei beni può essere dovuta alla necessità di completare l'infrastruttura informatica indispensabile a interconnettere il bene; in nessun caso, invece, l'interconnessione successiva rispetto all'entrata in funzione dei beni può dipendere dal fatto che al momento del loro primo utilizzo i beni medesimi non possiedano le caratteristiche intrinseche richieste dalla

disciplina 4.0".

Nel caso in esame, pertanto, può ritenersi che l'agevolazione spetti solo per l'acquisto del kit.

1

Cambio di destinazione d'uso e detrazioni fiscali

Ma se il cambio di classificazione dell'immobile in A/10 fosse stato fatto successivamente al termine dei lavori?

D.G.

Il quesito fa riferimento a quanto chiarito dall'Agenzia delle entrate con la risposta all'istanza di interpello n. 611/2021.

Con la richiamata istanza un contribuente si rivolgeva all'Agenzia delle entrate per sapere se il cambio di destinazione d'uso in A10, al termine dei lavori, può comportare la perdita delle detrazioni per interventi edilizi. Il contribuente, infatti, voleva concedere in comodato al coniuge l'appartamento al termine dei lavori, ai fini di utilizzarlo come studio professionale.

L'Agenzia delle entrate ha quindi chiarito quanto segue: *"Al riguardo, si fa presente che l'Istante non potrà fruire della detrazione di cui al citato articolo 16-bis del Tuir atteso che l'immobile a seguito degli interventi non avrà, così come rappresentato, una destinazione d'uso abitativa in quanto sarà adibito a studio professionale della moglie"*.

A diverse conclusioni sarebbe stato possibile giungere nel caso in cui la variazione fosse avvenuta dopo il termine dei lavori.

Si ricorda tuttavia, ad ogni buon conto, che rileva l'effettivo utilizzo dell'immobile e non soltanto la classificazione catastale.

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

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Transfer Price: la documentazione prevista per le piccole e medie imprese

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

VERIFICHE FISCALI: CONTESTAZIONI IN TEMA DI TRANSFER PRICING, STABILE ORGANIZZAZIONE ED ESTEROVESTIZIONE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come noto, nel corso di un controllo fiscale, le **imprese italiane** che **scambiano beni e/o servizi** con **imprese controllate estere** devono dimostrare all'Amministrazione finanziaria la **correttezza dei valori** applicati alle cessioni *intercompany*, che devono essere in linea con quanto previsto dalle **disposizioni nazionali e internazionali di riferimento**.

In merito, giova ricordare che:

- l'[articolo 110, comma 7, Tuir](#) contempla le **disposizioni in materia di transfer price a livello domestico**, stabilendo che: *“I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l’impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l’impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili se ne deriva un aumento del reddito. La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, secondo le modalità e alle condizioni di cui all’articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600”*,
- sulla base delle raccomandazioni Ocse, occorre avere riguardo al **“principio di libera concorrenza”** previsto dall'**articolo 9, paragrafo 1, del modello Ocse di convenzione**, in base al quale il **prezzo stabilito** nelle transazioni economiche e commerciali intercorse tra **imprese appartenenti allo stesso Gruppo** dovrebbe corrispondere al prezzo **che sarebbe stato convenuto** tra **imprese indipendenti** per **transazioni identiche o similari** sul libero mercato.

Ciò posto, sulla base di quanto previsto dall'[articolo 26 D.L. 78/2010](#), il contribuente ha la facoltà di **predisporre** un set documentale idoneo a supportare la **congruità** dei **prezzi di trasferimento** praticati nelle transazioni **infragruppo**.

La predisposizione della documentazione sopra richiamata consente così di **evitare le sanzioni** previste, ai fini fiscali, per la fattispecie riconducibile alla **dichiarazione infedele**.

Sullo specifico punto l'[articolo 1 D.Lgs. 471/1997](#) prevede quanto segue:

- **comma 2 (dichiarazione infedele):** se nella dichiarazione è indicato, ai fini delle singole imposte, un **reddito o un valore della produzione imponibile inferiore a quello accertato**, o, comunque, un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito superiore a quello spettante, si applica **la sanzione amministrativa dal novanta al centoottanta per cento della maggior imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato**;
- **comma 6 (esimente prevista in materia TP):** in caso di rettifica del valore normale dei prezzi di trasferimento praticati nell'ambito delle operazioni di cui [all'articolo 110, comma 7, Tuir](#), da cui derivi una **maggior imposta o una differenza del credito**, la sanzione sopra indicata (prevista per la **dichiarazione infedele**) non si applica qualora, nel **corso dell'accesso, ispezione o verifica o di altra attività istruttoria**, il contribuente consegni all'Amministrazione finanziaria la **documentazione indicata in apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati**.

Quindi, qualora il contribuente abbia costruito un idoneo **supporto documentale**, potrà consegnarlo nel corso dell'attività di **controllo ispezione o verifica**, usufruendo del **regime agevolato** previsto dall'[articolo 1, comma 6, D.Lgs. 471/1997](#).

Di contro, **in ambito penal-tributario**, l'[articolo 4, comma 1-bis, D.Lgs. 74/2000](#) prevede che ai fini dell'applicazione delle **sanzioni previste per la dichiarazione infedele**, non si tiene conto della **non corretta classificazione, della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti**, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio **ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali (compresa quella redatta in tema di prezzi di trasferimento)**, della violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, della non inerenza, della non deducibilità di elementi passivi reali.

Sotto il profilo operativo le linee guida previste per la **redazione del set documentale** ai fini del *transfer price*, sono contenute nel [provvedimento n. 2010/137654](#) diramato dall'Agenzia delle Entrate in data **29.09.2010**, concernente la **documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati dalle imprese multinazionali**.

Il nominato provvedimento direttoriale contiene tutte le **specifiche tecniche** per la **trasmissione telematica** della comunicazione di adozione degli oneri documentali di cui all'[articolo 26 D.L. 78/2010](#), convertito, con modificazioni, dalla **L. 122/2010**.

Delineato, seppur brevemente, l'**assetto normativo di riferimento** si ricorda che l'Agenzia delle Entrate – in data 20 settembre 2021 – ha pubblicato la **bozza di circolare**, disponibile in consultazione pubblica, **in tema di documentazione ai fini dei prezzi di trasferimento**

infragruppo.

Il citato documento di prassi **conferma le semplificazioni previste per le piccole e medie imprese** per le quali, già in passato, era prevista la **facoltà di non aggiornare la documentazione per i due periodi d'imposta successivi a quello cui essa stessa si riferisce**, sempre che le informazioni su cui si fonda **l'analisi di comparabilità** siano reperibili da fonti pubblicamente disponibili e che non siano intervenute modifiche significative ai seguenti elementi:

- caratteristiche dei beni e dei servizi;
- analisi delle funzioni svolte;
- termini contrattuali;
- condizioni economiche;
- strategie d'impresa.

In particolare, con la **finalità di rendere meno oneroso l'accesso al regime premiale alle piccole e medie imprese**, tali soggetti hanno la facoltà di **non aggiornare annualmente**, a determinate condizioni, **alcuni dati dell'analisi di comparabilità**.

In merito, giova ricordare che:

- **per piccole e medie imprese** si intendono le imprese che **realizzano un volume d'affari o ricavi non superiore a cinquanta milioni di euro per il periodo di imposta** cui si riferisce la documentazione sui prezzi di trasferimento;
- **l'individuazione dei contribuenti con volume d'affari o ricavi non superiore a cinquanta milioni di euro** deve avvenire utilizzando, quale parametro di riferimento, **il valore più elevato tra il volume d'affari ai fini Iva e i ricavi ai fini delle imposte sui redditi** indicati nelle rispettive dichiarazioni del periodo di imposta cui si riferisce la documentazione sui prezzi di trasferimento.

La bozza di circolare ribadisce, sempre in un'ottica di semplificazione, che i fattori che **non devono aver subito modificazioni significative** sono quelli che **rilevano ai fini dell'analisi di comparabilità** ossia le **caratteristiche dei beni e servizi, le funzioni svolte, i rischi assunti, i beni strumentali utilizzati, i termini contrattuali, le condizioni economiche e le strategie di impresa**.

Tuttavia, l'Agenzia delle entrate **raccomanda di prestare particolare cautela in ordine all'appuramento o meno di eventuali variazioni occorse nei fattori della comparabilità** sopra indicati in quanto, nel corso dell'attività di un'impresa, è **assolutamente normale che tali fattori subiscano variazioni più o meno rilevanti**.

Sul punto, per **modificazioni significative si intendono le variazioni di rilevanza tale** che, in un contesto di soggetti indipendenti, **sarebbero suscettibili di incidere in modo importante sulle condizioni delle operazioni tra gli stessi intervenute e, quindi, sulla loro valorizzazione**.

Infine, si ricorda che il **verificarsi delle condizioni previste per poter godere della semplificazione** sopra illustrata **non esime le piccole e medie imprese dal fornire informazioni, per ogni singolo anno, sulla società, sulla struttura operativa, sull'attività e la strategia imprenditoriale perseguita, sulle operazioni infragruppo** oltre che sui **dati indicati generali sul Gruppo multinazionale** di cui al sottoparagrafo da 2.1.1 a 2.1.5 del capitolo 2 del provvedimento direttoriale emanato in tema di Documentazione Nazionale in precedenza citato.

AGEVOLAZIONI

Bonus pubblicità 2021 da prenotare ad ottobre

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Master di specializzazione

LABORATORIO SUL CONFERIMENTO DI PARTECIPAZIONI E DI AZIENDA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

A causa degli interventi di aggiornamento della piattaforma telematica a seguito delle modifiche introdotte dall'[articolo 67, comma 10, D.L. 73/2021](#), convertito con modificazioni dalla L. 106/2021, è stato **necessario posticipare** il periodo per l'invio della comunicazione per l'accesso al **credito di imposta per gli investimenti pubblicitari per l'anno 2021** ("prenotazione") di cui all'[articolo 57bis D.L. 50/2017](#).

La finestra temporale per l'invio della comunicazione telematica per l'accesso al beneficio è stata quindi **spostata nel periodo dal 1° al 31 ottobre 2021 (anziché dal 1° al 30 settembre 2021)**.

Resta **invariata la modalità per la presentazione del modello di comunicazione telematica**, che deve essere inviato tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, attraverso l'apposita procedura disponibile nella sezione dell'area riservata "Servizi per" alla voce "Comunicare", accessibile con Sistema Pubblico di Identità Digitale (SPID), Carta Nazionale dei Servizi (CNS) o Carta d'Identità Elettronica (CIE) o con le credenziali Entratel e Fisconline.

Con la modifica apportata, per gli **anni 2021 e 2022** è riconosciuto un **credito di imposta del 50% sugli investimenti pubblicitari** effettuati, oltre che sui **giornali quotidiani e periodici**, anche sulle **emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali**, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato.

Anche per gli anni 2021 e 2022, quindi, **viene meno il presupposto dell'incremento minimo dell'1%** dell'investimento pubblicitario, rispetto all'investimento dell'anno precedente, quale requisito per l'accesso all'agevolazione fiscale.

Gli investimenti pubblicitari ammissibili al credito d'imposta sono effettuati su **emittenti radiofoniche e televisive locali** iscritte presso il **Registro degli operatori di comunicazione** (ROC) di cui all'[articolo 1, comma 6, lettera a\), numero 5\), L. 249/1997](#), e su **giornali iscritti presso il competente Tribunale**, ai sensi dell'[articolo 5 L. 47/1948](#), ovvero presso il menzionato

Registro degli operatori di comunicazione (ROC) e dotati in ogni caso della figura del **direttore responsabile** ([articolo 3 D.P.C.M. 16.05.2018 n. 90](#)).

Non sono ammesse al credito d'imposta le spese sostenute per **altre forme di pubblicità** (come, ad esempio, a titolo esemplificativo e non esaustivo: grafica pubblicitaria su cartelloni fisici, volantini cartacei periodici, pubblicità su cartellonistica, pubblicità su vetture o apparecchiature, pubblicità mediante affissioni e display, pubblicità su schermi di sale cinematografiche, pubblicità tramite social o piattaforme online, **banner pubblicitari su portali online**, ecc.).

Per usufruire dell'agevolazione occorre effettuare una **prenotazione delle risorse** per l'anno 2021 nel mese di **ottobre** contenente (oltre ai dati degli investimenti effettuati nell'anno precedente) i dati degli investimenti **già effettuati e/o da effettuare** nell'anno agevolato.

Le comunicazioni telematiche **già trasmesse nel periodo compreso tra il 1° ed il 31 marzo 2021** (periodo di prenotazione a regime) restano comunque valide, e su di esse il calcolo per la determinazione del credito spettante sarà **automaticamente effettuato sulla base delle nuove disposizioni** (anche se il servizio telematico, non ancora adeguato totalmente al nuovo criterio di calcolo, ha restituito ai richiedenti il credito di imposta per gli investimenti pubblicitari sulle emittenti radio-tevisive, una comunicazione di ricevuta con dati non aggiornati).

Dal 1° al 31 gennaio 2022: i soggetti che hanno inviato la “comunicazione per l'accesso” debbono inviare la “**Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati**”, resa ai sensi dell'[articolo 47 D.P.R. 445/2000](#), attestante gli investimenti effettivamente realizzati nell'anno agevolato.

In esito alla presentazione delle “Comunicazioni per l'accesso al credito d'imposta”, il Dipartimento per l'informazione e l'editore **forma un primo elenco dei soggetti che hanno richiesto il credito** dell'imposta con l'indicazione del **credito teoricamente fruibile** da ciascun soggetto.

Successivamente, a valle della presentazione delle “Dichiarazioni sostitutive relative agli investimenti effettuati”, sarà pubblicato sul sito del Dipartimento **l'elenco dei soggetti ammessi** alla fruizione del credito di imposta in base alle risorse disponibili.

Con l'[articolo 67, comma 10, D.L. 73/2021](#) è stato **portato a 90 milioni di euro lo stanziamento complessivo, per ciascuno degli anni 2021 e 2022**, delle risorse destinate al finanziamento dell'agevolazione, che costituisce limite di spesa, di cui 65 milioni di euro per gli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche *online*, e 25 milioni di euro per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato.

Il credito di imposta è utilizzabile unicamente in **compensazione**, ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), presentando il modello di pagamento F24 esclusivamente attraverso i servizi

telematici dell'Agenzia delle Entrate (a partire da quinto giorno lavorativo successivo alla **pubblicazione dell'elenco dei soggetti ammessi**).

Ai fini della fruizione del credito è necessario indicare, in sede di compilazione del modello F24, il **codice tributo 6900** ([risoluzione 41/E/2019](#)).

PATRIMONIO E TRUST

Sul conto corrente cointestato tra coniugi

di Lucia Recchioni

Seminario di specializzazione

GLI ADEMPIMENTI DELLA HOLDING INDUSTRIALE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con l'**ordinanza n. 25684**, depositata ieri, **22 settembre**, la Corte di Cassazione, nell'esaminare la legittimità di un **avviso di accertamento** notificato dall'Agenzia delle entrate ha avuto modo di soffermarsi su un tema che riveste grande interesse dal punto **civilistico**, ovvero la possibilità di configurare il versamento delle somme su un **conto corrente cointestato** come una **donazione indiretta**.

Il caso riguarda un contribuente al quale era stato notificato un avviso di accertamento, avendo l'Agenzia delle entrate ritenuto soggetta a tassazione, quale **provento illecito**, la somma di cui lo stesso si era **indebitamente appropriato** a danno della moglie, avendo **prelevato dal conto cointestato somme esclusivamente riconducibili all'altro coniuge**.

La Corte di Cassazione, nell'analizzare la questione, ha preliminarmente ricordato che i **proventi** derivanti da **fatti illeciti** sono **soggetti a tassazione, anche se il contribuente è stato condannato alla restituzione** delle somme o al **risarcimento** dei danni eventualmente cagionati.

Viene poi evidenziato un concetto che, come detto, assume rilievo anche sul piano civilistico: **"il versamento di una somma di denaro da parte di un coniuge su conto corrente cointestato all'altro coniuge non costituisce di per sé atto di liberalità"**.

Affinché si possa parlare di **donazione indiretta** deve infatti verificarsi l'esistenza del c.d. **animus donandi**, ovvero si rende necessario accettare che il **coniuge**, con il versamento nel conto cointestato, **non avesse altro scopo se non quello di liberalità**.

In **mancanza**, invece, di circostanze idonee a dimostrare l'esistenza di un suddetto **"spirito liberale"**, le **somme versate dal coniuge sul conto corrente cointestato** non fanno scattare una **presunzione** di appartenenza della **metà** delle stesse all'altro coniuge.

Ed infatti, nel caso di specie, il **giudice civile** aveva condannato il contribuente al **risarcimento**

dei danni subiti dal coniuge a seguito dell'**arbitraria appropriazione** delle somme di denaro, **non essendo stata dimostrata l'esistenza di un *animus donandi*** nel momento del versamento della somma di denaro.

Inutile è stata, tra l'altro, la prova offerta dal contribuente in merito alla **successiva stipulazione di alcuni contratti di investimento mobiliare** insieme al coniuge, collegati proprio al conto cointestato: lo spirito di liberalità, infatti, può essere desunto soltanto da **circostanze contestuali e non successive** all'atto che vorrebbe essere qualificato come **donazione indiretta**.

Il ricorso del contribuente è stato pertanto rigettato ed è stata ritenuta **dovuta l'imposta sulle somme prelevate dal conto** e qualificate come **proventi illeciti**.

Tutto quanto appena premesso, si ritiene tuttavia necessario aprire una **parentesi** per meglio **specificare** a chi può essere ricondotto il denaro presente su un **conto corrente cointestato tra i coniugi**.

Come noto, il denaro depositato su un **conto cointestato** si presume **di proprietà dei titolari in parti uguali** ai sensi dell'[articolo 1298 cod. civ.](#), fatta salva la **prova contraria**: da ciò ne discende che le somme presenti su un conto intestato ad entrambi i coniugi si deve intendere **di proprietà di ciascun coniuge nella misura del 50% al momento dello scioglimento della comunione**, salvo che uno dei coniugi provi che il denaro è di sua **proprietà esclusiva**.

Anche durante la comunione, infatti, il coniuge può percepire delle somme che **non confluiscono nel patrimonio comune**, essendo provata la **proprietà esclusiva** del denaro stesso: si pensi al caso del denaro ricevuto a seguito della **vendita di un bene personale** o periodicamente accreditato, ad esempio, a titolo di **pensione** o per l'**attività lavorativa** prestata.

Alla luce di quanto appena esposto, dunque, può ritenersi che **la presunzione di pari comproprietà tra i cointestatari** delle somme depositate sui conti correnti bancari possa essere **superata dalla prova dell'esclusiva provenienza** del denaro depositato **dall'attività lavorativa** di uno dei due coniugi.

Si ricorda, tuttavia, che, ai sensi dell'[articolo 192 cod. civ.](#), devono ritenersi **escluse dall'obbligo restitutorio** in favore della comunione legale le **somme prelevate dal coniuge dal patrimonio comune e impiegate per l'adempimento delle obbligazioni di cui all'[articolo 186 cod. civ.](#)**, tra cui vi rientrano quelle per il **mantenimento della famiglia, per l'istruzione e l'educazione dei figli** e quelle contratte, anche separatamente, nell'interesse della famiglia; deve essere tuttavia il coniuge che ha prelevato le somme a dover **dimostrare** gli effettivi impieghi.

PENALE TRIBUTARIO

La crisi di liquidità può costituire esimente per l'omesso versamento?

di Luigi Ferrajoli

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL DIRITTO PENALE TRIBUTARIO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con la recentissima [ordinanza n. 15415/2021](#), la Corte di Cassazione è tornata sul tema relativo alla possibilità, per l'impresa che si trovi in una condizione di insolvenza, che abbia determinato il **mancato adempimento** alle proprie **obbligazioni tributarie**, di invocare la **crisi di liquidità** quale causa di **forza maggiore** idonea a fungere da **esimente** per l'applicazione delle **sanzioni** scaturenti dall'**omesso versamento** delle imposte dovute.

Preliminarmente, nella citata pronuncia, la Suprema Corte osserva che l'[articolo 5 D.Lgs. 472/1997](#), nel rendere applicabile in ambito tributario il principio generale stabilito dall'[articolo 3 L. 689/1981](#), sancisce che, “*ai fini dell'applicazione delle sanzioni, non è sufficiente la mera volontarietà del comportamento sanzionato, essendo richiesta anche la consapevolezza del contribuente, a cui deve potersi rimproverare di aver tenuto un comportamento, se non necessariamente doloso, quantomeno negligente.* È comunque sufficiente la **coscienza** e la **volontà** della condotta, senza che occorra la dimostrazione del dolo o della colpa, la quale si presume fino alla prova della sua assenza, che deve essere offerta dal contribuente e va distinta dalla prova della buona fede, che rileva, come esimente, solo se l'agente è incorso in un errore inevitabile, per essere incolpevole l'ignoranza dei presupposti dell'illecito e dunque non superabile con l'uso della normale diligenza (Cassazione n. 2139/2020)”.

Per di più, le SS.UU. penali, con la [sentenza n. 37424/2013](#), nello statuire che il reato di omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto, di cui all'[articolo 10-ter D.Lgs. 74/2000](#), si colloca “**in rapporto di progressione illecita**” con l'[articolo 13, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#), in base al quale l'omesso versamento periodico dell'imposta entro il mese successivo a quello di maturazione del debito mensile Iva è punito con sanzione amministrativa, avevano già ulteriormente evidenziato che “*Non può (...) essere invocata, per escludere la colpevolezza, la crisi di liquidità del soggetto attivo al momento della scadenza del termine lungo, ove non si dimostri che la stessa non dipenda dalla scelta (...) di non far debitamente fronte alla esigenza predetta*”.

Di conseguenza, l'illecito, la cui configurazione prevede quale requisito il dolo generico, si perfeziona con la **decisione – assunta con consapevolezza – di non effettuare i versamenti dovuti**, essendo irrilevante che l'impresa si trovi in stato di crisi e utilizzi risorse finanziarie per fronteggiare altre partite debitorie, aventi carattere di maggiore urgenza.

Tuttavia, la stessa Cassazione penale, con una successiva puntualizzazione (**Cassazione, n. 10813/2014**), ha in seguito **ammesso l'astratta possibilità** che vengano a crearsi situazioni che legittimino l'invocazione dell'**assenza di dolo** o dell'**assoluta impossibilità di adempiere** all'obbligazione tributaria, la cui valutazione è però di competenza del **giudice del merito** e, di conseguenza, insindacabile dal giudice di legittimità se adeguatamente motivata.

Secondo gli Ermellini, allo scopo di permettere al giudice del merito un tale esame, è indispensabile che il contribuente assolva i propri **oneri di allegazione** che, in relazione alla paventata crisi di liquidità, “*dovranno investire non solo l'aspetto della non imputabilità a chi abbia omesso il versamento della crisi economica che ha investito l'azienda o la sua persona, ma anche la prova che tale crisi non sarebbe stata altrimenti fronteggiabile tramite il ricorso, da parte dell'imprenditore, ad idonee misure da valutarsi in concreto* (non ultimo, il ricorso al credito bancario). In altri termini, il ricorrente che voglia giovarsi in concreto dell'**esimente**, evidentemente riconducibile alla **forza maggiore**, dovrà dare prova che **non gli sia stato altrimenti possibile reperire le risorse** necessarie a consentirgli il corretto e puntuale adempimento delle obbligazioni tributarie, pur avendo posto in essere tutte le possibili azioni, **anche sfavorevoli per il suo patrimonio personale**, atte a consentirgli di recuperare la necessaria liquidità, senza esservi riuscito per cause indipendenti dalla sua volontà e a lui non imputabili”.

In definitiva, alla luce del citato recente orientamento della Suprema Corte, che ha reso applicabili alle sanzioni tributarie i principi maturati dalla giurisprudenza penale, in caso di omesso versamento delle imposte, al fine di beneficiare della **non applicazione** delle citate sanzioni, invocando quale causa di forza maggiore la crisi di liquidità, sarà **onere del contribuente** dimostrare, da un lato, la non imputabilità all'impresa dello stato di crisi e, dall'altro, che l'imprenditore non avrebbe potuto farvi fronte tramite il ricorso ad “*idonee misure da valutarsi in concreto*”.

Ne deriva che le sanzioni tributarie risulteranno applicabili qualora il contribuente abbia posto in essere una condotta “**quantomeno negligente**”, e che questi potrà beneficiare dell'**esimente** della forza maggiore solamente provando l'**impossibilità di rinvenire in alcun modo la liquidità** necessaria ad adempiere compiutamente e tempestivamente alle obbligazioni tributarie, pur avendo attuato tutte le possibili azioni, anche a detimento del proprio patrimonio personale.

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Dal Lazio un importante segnale a favore delle aggregazioni tra Studi

di Andrea Beltrachini 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.

In numerosi nostri precedenti contributi abbiamo evidenziato la sempre maggiore tendenza, da parte dei professionisti, ad aggregarsi tra loro.

Del resto le **ragioni per le quali ad un professionista conviene aggregarsi**, anziché rimanere un “lupo solitario” sono molteplici ed evidenti (come già evidenziato in <https://mpopartners.com/articoli/aggregazioni-professionali-strumento-strategico-acquisizione-nuove-risorse-competenze/>).

Al riguardo non ci siamo limitati alla sola redazioni di articoli, ma, per quanto possibile, abbiamo cercato di fare pressione sul legislatore, affinché rivedesse l'attuale normativa fiscale in chiave agevolativa delle operazioni di M&A di Studi professionali.

In particolare, affinché **equipari**, dal punto di vista fiscale-tributario, le **aggregazioni di attività professionali alle aggregazioni tra imprese**.

Al riguardo abbiamo prima lanciato una **petizione** (per la firma: https://www.change.org/p/parlamento-italiano-incentivi-fiscali-per-aggregazioni-professionali?utm_source=share_petition&utm_medium=custom_url&recruited_by_id=951d6a20-07b5-11eb-9a69-3b6fb1522d4d).

E, poi, abbiamo affrontato il problema direttamente con i massimi esponenti del Governo e del mondo professionale (qui vari **talk show** sull'argomento <https://mpopartners.com/video/>).

In attesa che il Legislatore nazionale si convinca della necessità di agevolare le aggregazioni professionali, registriamo, con piacere, che la Regione Lazio ha assunto una interessante iniziativa...

Continua a leggere su <https://mpopartners.com/articoli/lazio-importante-segnale-favore-aggregazioni-studi-professionali/>

GIORNALISMO COSTRUTTIVO

Come rendere una storia costruttiva

di Assunta Corbo - giornalista, autrice e Founder Constructive Network

Di storie straordinarie ce ne sono tante là fuori. Ma come possiamo renderle **costruttive e utili?** Non certo elevando le persone a eroi ed eroine e nemmeno fermandoci ai dettagli più eclatanti. Occorre **andare in profondità**, cercare sfumature, orientarsi tra la narrazione dei protagonisti **conducendoli** verso un sentiero che spesso nemmeno loro sapevano di aver percorso.

Un viaggio di grande **stimolo** per chi scrive,

di grande **rivelazione** per chi è protagonista della storia

e di significativa **utilità** per chi legge o ascolta.

Non esiste una narrazione universale, esistono **diversi punti di vista** che aspettano di essere messi in luce. E se è vero che molto dipende dall'esperienza personale e dalla sensibilità di chi racconta, è anche vero che esistono **elementi tecnici e strutturali che possono aiutare** a far emergere aspetti del tutto nuovi di uno stesso fatto.

Volendo riassumere il senso della narrazione che costruisce, possiamo affermare che **offrire ciò che manca è costruttivo**. Credo che questo sia il punto di partenza più importante per proporre storie che siano utili a chi legge e ascolta. Obiettivo che dovrebbe essere sempre alla base di ogni contenuto prodotto. Una stessa storia raccontata dai media del *main stream* – spesso con uno stesso taglio – può trovare un'identità differente se chi scrive sceglie percorsi meno battuti. È un **atto di coraggio che richiede tanto impegno** ma che porta anche grandi soddisfazioni.

Proviamo, allora, a identificare le **domande da porsi** quando ci avviciniamo a una **storia** con l'intenzione di **trasformarla in un racconto costruttivo**. Sia esso destinato ai media o alla propria comunicazione professionale e aziendale.

- Possiamo intravedere nella storia – che sia relativa a un progetto, a un'iniziativa o a una *startup* – una **risposta possibile a un problema** della nostra comunità o della società contemporanea? Uno dei principi del giornalismo costruttivo è quello di non farci sentire impotenti di fronte alle problematiche che viviamo quotidianamente. Per piccola che sia una soluzione ci porta speranza concreta e visione al futuro.
- Quali sono i **dati che raccontano come questa risposta sia utile e funzionale**? Numeri ed evidenze sono fondamentali per contestualizzare il racconto e staccarci in modo

definitivo dalla narrazione positiva, legata alle buone notizie, che spesso racconta un'idea ma non la sua reale concretezza.

- Esistono dei **limiti?** Questa è la domanda più significativa che nasce dalla consapevolezza che nessuna risposta può essere "la" risposta. Ci saranno sempre limitazioni, difficoltà di scalabilità o elementi di imperfezione. Se non è così non abbiamo scavato abbastanza in profondità.

Queste domande ci consentono di **aprire una relazione sana e profonda con chi ci legge e ci ascolta**. Sono il motore della credibilità e attivano un forte sentimento di fiducia che, come sappiamo, è il motore di ogni relazione professionale e personale.

Per approfondire il giornalismo costruttivo [clicca qui](#)

