

Edizione di giovedì 21 Ottobre 2021

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 18 ottobre

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

DICHIARAZIONI

Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nel modello Redditi 2021

di Debora Reverberi

IVA

La detrazione Iva nelle importazioni

di Clara Pollet, Simone Dimitri

IMPOSTE SUL REDDITO

Vincolo di sospensione di imposta da "riallineamento" apposto su riserve di capitale

di Fabrizio Ricci, Gianluca Cristofori

ACCERTAMENTO

Il saldo cassa eccessivo o negativo può costituire presupposto per l'accertamento?

di Lucia Recchioni

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

La cessione dello studio professionale: partita IVA aperta fino all'incasso dell'intero corrispettivo

di Goffredo Giordano di MpO Partners

GIORNALISMO COSTRUTTIVO

Giornalismo: la percezione è la chiave di tutto

di **Assunta Corbo** - giornalista, autrice e Founder Constructive Network

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 18 ottobre

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



La **57esima 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 all’indicazione degli **aiuti anti-Covid in dichiarazione** (seconda parte), mentre nell’ambito della sessione **“caso operativo”** è stato analizzato il **credito d’imposta per investimenti pubblicitari**.

Durante la sessione **“approfondimento”** sono state infine esaminate le regole che governano la determinazione della **Super-Ace per le holding**.

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. ACE E RISERVE DI RIVALUTAZIONE

2. CONTRIBUTO PEREQUATIVO E CORREZIONE DELLA DICHIARAZIONE

1. AGEVOLAZIONI UNDER-36 E CO-ACQUISTO

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

10

Credito registratori di cassa: va nel prospetto Aiuti di Stato?

Il credito d'imposta per l'acquisto dei registratori di cassa va inserito nel quadro Aiuti di Stato?

A. C.

Si ritiene che il credito d'imposta per l'acquisto dei registratori di cassa non vada indicato nel prospetto Aiuti di Stato del quadro RS, essendo una misura a carattere generale, riconosciuta a tutte le imprese che hanno sostenuto le spese cui il credito d'imposta è correlato.

9

Imposte versate per il preliminare: termine per il rimborso

Agevolazione under 36.

In caso di versamento delle imposte per il preliminare hai detto che il rimborso può essere chiesto entro 3 anni.

Da quando decorrono?

D.S.

Il rimborso dell'imposta deve essere richiesto dal contribuente, a pena di decadenza, "entro tre anni dal giorno del pagamento ovvero, se posteriore, da quello in cui è sorto il diritto alla restituzione".

Tenuto conto che il diritto alla restituzione sorge a seguito della registrazione del contratto definitivo, in quanto solo in tale sede è possibile stabilire l'applicabilità del regime di esenzione e l'esistenza di un'eccedenza di imposta versata in sede di registrazione del preliminare, il termine triennale decorre dalla data di registrazione del contratto definitivo.

8

Agevolazioni under 36 e disciplina del prezzo-valore

Non ho capito perché bisogna indicare in atto il regime del prezzo valore se c'è l'esenzione

R.T.

Si tratta di un'indicazione fornita in ottica prudenziale. La circolare 12/E/2021 evidenzia infatti che, nel caso in cui dovesse essere accertata l'insussistenza dei requisiti per poter fruire dell'agevolazione, il contribuente può comunque beneficiare degli effetti della disciplina del prezzo-valore se ne ha fatto espressa richiesta nell'atto di acquisto, non potendo la stessa essere contenuta in un successivo atto integrativo.

7

Entro quando deve essere presentato l'allegato B?

L'allegato B deve essere presentato necessariamente al momento della presentazione del titolo abilitativo (Cilas ecc) o successivamente ma prima inizio dei lavori?

F. SNC DI L. B. & C.

L'articolo 3, comma 3, D.M. 28.02.2017 n. 58 prevede quanto segue: *“Conformemente alle disposizioni regionali, il progetto degli interventi per la riduzione del rischio sismico e l'asseverazione di cui al comma 2, devono essere allegati alla segnalazione certificata di inizio attività o alla richiesta di permesso di costruire, al momento della presentazione allo sportello unico competente di cui all'articolo 5 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001, per i successivi adempimenti, tempestivamente e comunque prima dell'inizio dei lavori”*.

La richiamata disposizione è valida per i titoli abilitativi chiesti a partire dalla data di entrata in vigore dell'articolo 1 D.M. 09.01.2020 n. 24 (16 gennaio 2020) che ha modificato la disciplina in esame. In precedenza, infatti, la norma prevedeva che l'asseverazione dovesse essere allegata alla segnalazione certificata di inizio attività. Per approfondimenti legati a quest'ultimo aspetto si rinvia alla risposta all'istanza di interpello n. 192/2021.

6

Indicazione delle compensazioni nel quadro RU

Vanno indicate le compensazioni effettuate entro il 31/12/2020 oppure quelle effettuate entro la data di presentazione del modello Redditi?

R. R.

Si ritiene che il quesito sia riferito all'indicazione, nel quadro RU, del credito d'imposta sanificazione.

Nel rigo RU6 deve essere indicato l'ammontare del credito utilizzato in compensazione nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione; quindi, se il periodo d'imposta coincide con l'anno solare, vanno indicati gli utilizzi fino al 31.12.2020.

5

Certificazione unica dall'Inps per le indennità anti-covid

L'Inps ha mandato le CU per alcuni bonus anti-Covid corrisposti. Quindi devo indicare gli importi nel quadro RC, tra i redditi da lavoro dipendente?

P.L.

In effetti viene trasmessa la Certificazione Unica dall'Inps, ma nella stessa i redditi sono indicati tra quelli esenti.

Si conferma, quindi, che nessun importo deve essere riportato nel quadro RC, tra i redditi da lavoro dipendente.

#4

Credito d'imposta per investimenti pubblicitari: quali spese sono ammissibili?

Come si determina l'importo da considerare quale base di calcolo del credito d'imposta per investimenti pubblicitari?

P.G.

Gli investimenti ammissibili al credito d'imposta pubblicità sono quelli relativi all'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali effettuate sulla stampa e sulle emittenti radiofoniche e televisive non partecipate dallo Stato.

Sono escluse, ai sensi dell'articolo 3 DPCM 90/2018, le spese sostenute per:

- l'acquisto di spazi nell'ambito della programmazione o dei palinsesti editoriali per pubblicizzare o promuovere televendite di beni e servizi di qualunque tipologia;
- la trasmissione o l'acquisto di spot radio e televisivi, di inserzioni o spazi promozionali

relativi a servizi di pronostici, giochi o scommesse con vincite di denaro, di messaggia vocale o chat-line con servizi a sovrapprezzo;

- la 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.

Le spese si considerano sostenute nell'anno secondo il criterio di competenza previsto dall'articolo 109, comma 2, lettera b), Tuir: *"i corrispettivi delle prestazioni di servizi si considerano conseguiti e le spese di acquisizione dei servizi si considerano sostenute, alla data in cui le prestazioni stesse sono ultimate"*.

L'importo da considerare ai fini dell'agevolazione è costituito dall'ammontare delle spese di pubblicità maggiorate dell'eventuale quota di Iva indetraibile.

Le spese vanno considerate al netto degli oneri accessori, dei costi di consulenza e intermediazione e di ogni altra spesa diversa dall'acquisto dello spazio pubblicitario, anche se ad esso funzionale o connesso.

3

Ace e riserve di rivalutazione

In merito alla quantificazione della deduzione Ace da parte delle società di capitali, le riserve di rivalutazione in sospensione d'imposta, che non assumono rilevanza quale incremento del patrimonio netto (par. 3.13 circ. 21/E/2015), pesano nel conteggio del limite del patrimonio netto di cui all'art. 11 del D.M. 14/03/2012?

G.Z.

Le riserve da rivalutazione, iscrivibili in conseguenza delle previsioni contenute nelle leggi speciali e in applicazione del vincolo di deroga ex articolo 2423, comma 4, cod. civ., sono al momento della loro formazione non rilevanti ai fini dell'Ace, in quanto riconducibili alla nozione di *"riserva da utili non disponibili"* individuata dalla relazione al D.M. 14.03.2012.

In merito alla "riclassificazione" di riserve indisponibili l'Ufficio, richiamando sempre la relazione illustrativa, ha evidenziato nella circolare 12/E/2014 che *"costituiscono, altresì, elementi positivi della variazione del capitale proprio gli accantonamenti a riserve disponibili derivanti dalla "riclassificazione" di riserve indisponibili a seguito del venir meno della condizione di indisponibilità, sempreché tali riserve indisponibili si siano formate a decorrere dal periodo di imposta 2011. In modo speculare, non costituiscono più incrementi di capitale proprio le riserve disponibili qualora e dal momento in cui risultino riclassificate tra le riserve indisponibili"*.

Di conseguenza, le riserve di rivalutazione in sospensione d'imposta – a condizione che tali riserve indisponibili si siano formate a decorrere dal periodo di imposta 2011 – rilevano come incremento di capitale proprio ai fini Ace per la quota dei maggiori valori in seguito realizzati, dal momento della richiamata riclassificazione.

2

Contributo perequativo e correzione della dichiarazione

Alla luce del contributo perequativo, l'eventuale correzione nei termini di dichiarazioni già inviate entro il 30/09/2021, per rettificare dati quadro RS (aiuti di stato), può compromettere eventuale diritto al contributo?

G. A.

Sul punto sono sicuramente attesi chiarimenti ufficiali.

Si ritiene, tuttavia, necessario evidenziare come il legislatore non abbia previsto alcuna specifica preclusione, essendosi limitato a richiedere la presentazione della dichiarazione entro il termine del 10 settembre (poi differito al 30).

V'è anche da dire, però, che la dichiarazione correttiva nei termini sostituisce integralmente quella prima trasmessa; il rischio, dunque, è che il successivo invio “annulli” totalmente il primo, rendendo rilevante soltanto la data della seconda trasmissione (sempre che la dichiarazione trasmessa dopo il 30 settembre, ma prima del 30 novembre 2021, possa essere qualificata “correttiva nei termini”, come ritiene chi scrive).

Considerato il clima di incertezza, si suggerisce di adottare un comportamento prudentiale e di rinviare le decisioni a quando sarà pubblicato il provvedimento dell'Agenzia delle entrate previsto dall'articolo 1, comma 23, D.L. 73/2021 (sperando che, in quella sede, l'Agenzia prenda una posizione ufficiale sul punto).

1

Agevolazioni Under-36 e co-acquisto

In merito all'agevolazione acquisto prima casa per i giovani, se l'abitazione viene acquistata da due persone e sola una beneficia dei requisiti, è possibile usufruire dell'agevolazione in forma parziale?

R. S. B.

La circolare 12/E/2021 ha precisato che, in questo caso, il vantaggio fiscale deve essere calcolato pro-quota.

Pertanto, in caso di co-acquisto di un bene immobile ad uso abitativo, ove solo uno degli acquirenti abbia i requisiti richiesti dall'agevolazione c.d. "prima casa under 36":

- la quota di sua spettanza beneficerà dell'agevolazione;
- la quota del soggetto eventualmente titolare della sola agevolazione "prima casa" beneficerà degli effetti della relativa disciplina;
- la quota del soggetto non titolare di alcuna agevolazione sconterà le imposte in misura ordinaria.

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



DICHIARAZIONI

Il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nel modello Redditi 2021

di Debora Reverberi

Master di specializzazione

L'ESPERTO PER LA COMPOSIZIONE NEGOZIATA DELLA CRISI D'IMPRESA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il modello Redditi 2021 periodo d'imposta 2020 accoglie nel **quadro RU "crediti d'imposta"** il **beneficio maturato** da imprese ed esercenti arti e professioni in relazione agli **investimenti in beni strumentali nuovi effettuati nel 2020 o oggetto di valida prenotazione entro il 15.11.2020**.

Ai fini della corretta compilazione del modello risulta fondamentale discernere tra investimenti ricadenti nella disciplina previgente ex L. 160/2019 e nuova ex L. 178/2020, secondo il **criterio di coordinamento chiarito dall'Agenzia delle entrate nella [circolare 9/E/2021](#)**:

- agli investimenti effettuati dal 01.01.2020 al 15.11.2020, incluse le valide prenotazioni entro il 15.11.2020 di investimenti effettuati entro il 30.06.2021, si applica la disciplina ex [articolo 1, commi 184-197, L. 160/2019](#);
- agli investimenti effettuati dal 16.11.2020 al 31.12.2022, incluse le valide prenotazioni entro il 31.12.2022 di investimenti effettuati entro il 30.06.2023, si applica la disciplina ex [articolo 1, commi 1051-1063, L. 178/2020](#).

Altro distinguo fondamentale ai fini della compilazione del dichiarativo consiste nelle **tipologie di investimenti effettuati nel periodo**:

- **beni strumentali materiali e immateriali ordinari**;
- **beni strumentali materiali 4.0**, inclusi nell'[allegato A](#) annesso alla L. 232/2016;
- **beni strumentali immateriali 4.0**, inclusi nell'[allegato B](#) annesso alla L. 232/2016.

In caso di investimenti in beni strumentali nuovi effettuati nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione i beneficiari sono tenuti alla compilazione delle seguenti **sezioni del quadro RU**:

- **sezione I, con compilazione di un modulo per ogni fattispecie di investimento agevolabile;**
- **sezione IV, con esposizione dell'ammontare dei costi di acquisizione sostenuti per tipologia di bene, distinguendo tra L. 160/2019 (rigo RU120) e L. 178/2020 (rigo RU130).**

Qualora si verifichino trasferimenti del credito d'imposta ex L. 178/2020, in relazione a operazioni straordinarie caratterizzate dalla veicolazione d'azienda o ramo d'azienda, attribuzione del credito, in tutto o in parte, al socio o collaboratore dell'ente trasparente, trasferimento del credito nell'ambito del consolidato fiscale, devono essere **compilate le seguenti sezioni del quadro RU**:

- **sezione VI-A "crediti d'imposta ricevuti", a cura dei cessionari;**
- **sezione VI-B "crediti d'imposta trasferiti", a cura dei cedenti.**

Si rammenta che nell'ambito della **disciplina ex L. 160/2019** vige un **espresso divieto di cessione o trasferimento del credito**, anche all'interno del consolidato fiscale.

Sezione I del quadro RU

La sezione I "Crediti d'imposta" evidenzia in particolare, **al rigo RU5, colonna 3, l'ammontare del credito maturato nel periodo d'imposta 2020** per la generalità dei soggetti o nel periodo d'imposta 2020/2021 per i soggetti con periodo a cavallo con l'anno solare.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	<div></div>		<div>1</div>	<div></div>				
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ <div>,00</div> ² <div>,00</div> ^{B2} <div>,00</div> ^{C2} <div>,00</div> ^{D2} <div>,00</div>) ³				,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00			
	RU7	Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP	
		<div>1</div>	<div>2</div>	<div>3</div>	<div>4</div>	<div>5</div>	<div>6</div>	<div>7</div>	
		,00	,00	,00	,00	,00	,00	,00	
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				Art. 1260 c.c. ¹ <div>,00</div>	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ²	,00	
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)							,00
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso							,00
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni ¹ <div></div>	²	,00		

Il rigo RU7 non deve mai essere compilato in relazione al credito per investimenti in beni strumentali: si tratta infatti di **un rigo dedicato all'esposizione della quota di credito d'imposta utilizzata in dichiarazione in diminuzione di imposte e ritenute**, modalità di fruizione preclusa per il credito in esame che è compensabile esclusivamente in F24 ex [articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#).

In **colonna 1 del rigo RU1** va indicato il codice che identifica la tipologia di investimento ammissibile, come da tabella seguente:

DISCIPLINA APPLICABILE	TIPOLOGIA DI INVESTIMENTO	CODICE RIGO RU1 COL. 1	COD. TRIBUTO F24
L. 160/2019	Beni materiali ordinari	H4	6932
	Beni materiali 4.0	2H	6933
	Beni immateriali 4.0	3H	6934
L. 178/2020	Beni materiali e immateriali ordinari	L3	6935
	Beni materiali 4.0	2L	6936
	Beni immateriali 4.0	3L	6937

Sezione IV del quadro RU

La sezione IV del quadro RU è destinata all'esposizione dell'**ammontare complessivo degli investimenti in beni strumentali effettuati nel periodo d'imposta oggetto di dichiarazione, distinti per tipologia**.

RU120 Investimenti beni strumentali 2020	Investimenti c.188	Investimenti c.189	Investimenti c.200
	1	1	1
	,00	,00	,00

In caso di investimenti ricadenti nell'ambito applicativo della **L. 160/2019** è **necessario compilare il rigo RU120, indicando:**

- in **colonna 1** gli investimenti in **beni ordinari materiali** di cui al **comma 188** dell'articolo 1 L. 160/2019 (**codice H4**);
- in **colonna 2** gli investimenti in **beni materiali 4.0** di cui al **comma 189** dell'articolo 1 L. 160/2019 (**codice 2H**);
- in **colonna 3** gli investimenti in **beni immateriali 4.0** di cui al comma 190 (il modello riporta erroneamente il comma 200, relativo a investimenti in R&S) dell'articolo 1 L. 160/2019 (**codice 3H**).

Investimenti c. 1054			
1 Beni materiali	2 Beni immateriali	3 Strumenti tecnologici sw	4 Soggetti con ricavi < 5 mln
RU130 Investimenti beni strumentali 2021	,00	,00	,00
		Investimenti c. 1056	Investimenti c. 1058
		,00	,00

In caso di investimenti ricadenti nell'ambito applicativo della **L. 178/2020** è **necessario compilare il rigo RU130, indicando:**

- in colonna 1 gli investimenti in beni materiali ordinari di cui al [comma 1054 dell'articolo 1 L. 178/2020](#) (codice L3);
- in colonna 2 gli investimenti in beni immateriali ordinari di cui al [comma 1054 dell'articolo 1 L. 178/2020](#) (codice L3);
- in colonna 3 gli investimenti in strumenti e dispositivi tecnologici di cui al [comma 1054 dell'articolo 1 L. 178/2020](#), destinati dall'impresa alla realizzazione di modalità di lavoro agile ex articolo 18 L. 81/2017;
- in colonna 4 se il soggetto beneficiario ha realizzato ricavi o compensi inferiori a 5 milioni di euro nel periodo antecedente l'entrata in funzione del bene e dunque, ai sensi del [comma 1059](#), dell'articolo 1, L. 178/2020, può optare per la fruizione del credito su investimenti in beni immateriali ordinari in unica soluzione (codice L3);
- in colonna 5 gli investimenti in beni materiali 4.0 di cui al [comma 1056 dell'articolo 1 L. 178/2020](#) (codice 2L);
- in colonna 6 gli investimenti in beni immateriali 4.0 di cui al [comma 1058 dell'articolo 1 L. 178/2020](#) (codice 3L).

IVA

La detrazione Iva nelle importazioni

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Master di specializzazione

IL SISTEMA DI GESTIONE DEI RISCHI AZIENDALI E IL MODELLO 231

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con riferimento alle importazioni è detraibile l'Iva assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa sui beni e servizi **importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione** a norma dell'[articolo 19 D.P.R. 633/1972](#).

Il diritto alla detrazione sorge **nel momento in cui l'imposta diviene esigibile** ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto stesso.

È **solo l'effettivo destinatario della merce importata** – impiegata nell'esercizio della propria attività – che **può detrarre l'Iva assolta in dogana**, previa **registrazione della bolletta doganale** nel registro degli acquisti, di cui all'[articolo 25 D.P.R. 633/1972](#) e nel rispetto delle disposizioni di cui all'[articolo 19](#), comma 1, ultimo periodo, del medesimo decreto. Questo è il contenuto del [principio di diritto n. 13 del 29.09.2021](#) dell'Agenzia delle entrate in tema di detrazione Iva assolta in dogana.

Ogni operazione doganale deve essere preceduta da una **dichiarazione in dogana** che può essere fatta da chiunque presenti in dogana la merce.

L'importazione si considera **effettuata all'atto dell'accettazione** della dichiarazione d'importazione da parte dell'autorità doganale che provvede anche a riscuotere la corrispondente imposta.

Al **pagamento dell'imposta doganale** sono obbligati il proprietario della merce e solidalmente tutti coloro per conto dei quali la merce è stata importata. Ai fini della **detrazione Iva** è invece necessario che il soggetto che provvede al pagamento dell'Iva in dogana sia anche colui che utilizza i beni importati nell'esercizio dell'attività propria così da realizzare il **nesso diretto ed immediato tra operazioni attive e passive inerenti** all'attività d'impresa. Per questo motivo non può detrarre l'Iva assolta in dogana il soggetto che **paga l'imposta per conto di altro soggetto** (ad esempio il rappresentante in dogana) in quanto i beni non formano oggetto della propria

attività ([risposta n. 4/2020](#)).

Il nesso tra operazioni attive e passive è invece insito nel **contratto di consignment stock** stipulato da un operatore italiano che importa beni dal Regno Unito: ad assolvere l'imposta in dogana è infatti il **futuro cessionario dei beni**, che verosimilmente li utilizzerà nell'ambito della propria impresa entro i limiti temporali di stoccaggio previsti dal contratto.

Il **differimento del momento in cui si realizza l'effetto traslativo** della proprietà non influenza l'esigibilità dell'imposta relativa all'operazione.

Nonostante non si sia ancora verificato il **passaggio di proprietà al soggetto passivo italiano**, perché sospeso, spetta comunque il **diritto alla detrazione**, previa annotazione della dichiarazione doganale nel registro Iva acquisti ([risposta n. 506/2021](#)).

Secondo l'[articolo 25 D.P.R. 633/1972](#), relativo alla registrazione degli acquisti, il contribuente deve annotare in apposito registro le fatture e le **bollette doganali** relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione **anteriormente alla liquidazione periodica** nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno. Dalla registrazione deve risultare la data della bolletta.

Ai fini degli obblighi di registrazione e dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva, le bollette doganali sono, dunque, soggette alle **stesse regole previste per le fatture di acquisto**, con la conseguenza che, per le medesime, valgono i chiarimenti resi con la [circolare 1/E/2018](#), laddove è stato detto che il *dies a quo* da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione coincide con il momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la **duplice condizione** disposta dalla norma:

1. **sostanziale** (avvenuta esigibilità dell'imposta),
2. **formale** (possesso di una valida fattura e/o di una bolletta doganale).

In sostanza, il diritto alla detrazione può essere esercitato nell'anno in cui il soggetto passivo, essendo **venuto in possesso del documento contabile**, annota il medesimo – ai sensi del citato [articolo 25](#) – in contabilità, facendolo confluire nella liquidazione periodica relativa al mese o trimestre del periodo di competenza.

Infine, con la [risposta n. 644/E del 1° ottobre 2021](#), l'Agenzia delle entrate ha confermato il diritto alla detrazione Iva del **destinatario delle merci**, al momento dell'importazione, sulle merci impiegate nell'esercizio della propria attività, sempre previa registrazione della bolletta doganale nel registro degli acquisti.

Il caso specifico fa riferimento alla detrazione **Iva all'importazione accertata in Italia** su beni destinati originariamente ad essere immessi in consumo in altro paese comunitario

nell'ambito del regime del Transito Comune. L'Iva accertata in Italia, per mancato appuramento del regime del transito nel paese destinatario finale, è stata **anticipata dallo spedizioniere** e poi richiesta da questi direttamente al soggetto non residente identificato.

L'Iva può essere detratta dal soggetto estero, a condizione che:

- l'imposta accertata in dogana in capo alla società, in qualità di importatore e di effettivo debitore di imposta e **soggetto al quale è intestata la bolletta doganale**, nonché gli interessi e le relative sanzioni, siano stati effettivamente versati, anche mediante anticipazione da parte dello spedizioniere, che ha diritto alla restituzione di quanto pagato in nome e per conto dell'importatore;
- sia **definitivamente concluso il contenzioso** in essere con l'Agenzia delle Dogane in relazione all'avviso di accertamento;
- sia predisposto un documento (al quale allegare per completezza l'atto di accertamento e l'attestato di versamento), da registrare ai sensi dell'[articolo 25 del decreto Iva](#) nel registro degli acquisti intestato alla partita Iva italiana, **dal quale si evinca l'ammontare dell'imposta versata a seguito di accertamento**, nonché il titolo giustificativo della detrazione d'imposta ([articolo 60, comma 7, D.P.R. 633/1972](#), estremi identificativi dell'accertamento);
- siano rispettati i **principi di inerenza ed afferenza** (nel senso che i beni siano effettivamente utilizzati nel paese comunitario finale per effettuare operazioni imponibili o assimilate).

IMPOSTE SUL REDDITO

Vincolo di sospensione di imposta da “riallineamento” apposto su riserve di capitale

di **Fabrizio Ricci, Gianluca Cristofori**

Seminario di specializzazione

IL PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO TRA NOTIFICHE A MEZZO PEC E UDIENZE A DISTANZA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'[articolo 110 D.L. 104/2020](#) (cd. “Decreto agosto”), richiamando l'[articolo 14 L. 342/2000](#), prevede la possibilità – tanto per i soggetti che redigono il bilancio sulla base delle disposizioni contenute nel **codice civile**, quanto per quelli che redigono il bilancio in base ai **principi contabili internazionali las/lfrs** – di dare rilevanza fiscale ai maggiori valori contabili iscritti nel bilancio relativo all'esercizio in corso al **31 dicembre 2019**, purché in relazione a tipologie di beni suscettibili di **rivalutazione**, previo pagamento di un'**imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap** pari al 3% del “riallineamento” operato.

A differenza della **rivalutazione** dei beni d'impresa, l'applicazione del cd. “**riallineamento**” – in quanto volta al riconoscimento fiscale di valori già espressi in bilancio – **non produce l'effetto di incrementare il patrimonio netto dell'impresa**; tuttavia, tale riconoscimento è comunque subordinato all'**accantonamento**, per un ammontare corrispondente ai valori da riallineare, al netto dell'imposta sostitutiva, di un'apposita riserva su cui grava un **vincolo di sospensione d'imposta**.

L'[articolo 14, comma 2, L. 342/2000](#), infatti, prevede che “L'importo corrispondente ai maggiori valori di cui al comma 1 è accantonato in **apposita riserva cui si applica la disciplina dell'articolo 13, comma 3**”, ovvero la disciplina della **sospensione d'imposta** tipica dei saldi di rivalutazione.

Come previsto dall'[articolo 10 D.M. 13.04.2001, n.162](#), anch'esso richiamato tra le disposizioni applicabili dall'[articolo 110, comma 7, D.L. 104/2020](#), in caso di **incapienza** o di **assenza di riserve** è possibile rendere **indisponibile anche il capitale sociale**.

Per contro, **non è possibile procedere al riallineamento** nel caso in cui, nel patrimonio netto di bilancio, relativo all'esercizio con riferimento al quale è effettuato il riallineamento, **non vi sia capienza** per apporre il vincolo di sospensione d'imposta su riserve di utili o di capitale.

Tale “**riserva da riallineamento**” può essere altresì **affrancata**, rimuovendo, così, il vincolo di sospensione d'imposta, mediante il versamento di un'ulteriore **imposta sostitutiva** con aliquota del 10%, rendendola, in tal modo, **distribuibile** senza oneri impositivi aggiuntivi in capo alla società distributrice.

Sulla disciplina del cd. “**riallineamento**” l'Amministrazione finanziaria ha fornito chiarimenti con le [risposte alle istanze di interpello nn. 539 e 540 del 9 agosto 2021](#).

Seppur specificamente rivolte a soggetti che adottano i principi contabili internazionali las/lfrs, i citati documenti contengono **diversi chiarimenti applicabili anche ai “soggetti Oic”**. In particolare, tra i diversi quesiti posti, è stato chiesto, “*se in caso di **non affrancamento**, qualora siano **vincolate in sospensione riserve di capitale**, in caso di successiva distribuzione, sarebbero dovute unicamente le imposte in capo alla Società ma non sarebbe utile tassato in capo ai soci in quanto **non cambierebbe la natura di capitale della riserva**”*.

A tal riguardo, l'Agenzia delle Entrate ha osservato che “*I commi 7 e 8 dell'articolo 110 del decreto-legge n. 104 del 2020 stabiliscono, tra l'altro, l'applicabilità delle previsioni di cui all'articolo 14 della legge 21 novembre 2000, n. 342, il quale, a sua volta, al comma 2, ai fini del regime applicabile alla distribuzione delle riserve in sospensione d'imposta, opera un rinvio all'articolo 13, comma 3, della medesima legge riguardante il **saldo di rivalutazione**. Nel dettaglio, il citato articolo 13, comma 3, prevede che «**Se il saldo attivo viene attribuito ai soci o ai partecipanti mediante riduzione della riserva prevista dal comma 1 ovvero mediante riduzione del capitale sociale o del fondo di dotazione o del fondo patrimoniale**, le somme attribuite ai soci o ai partecipanti, **aumentate dell'imposta sostitutiva** corrispondente all'ammontare distribuito, concorrono a formare il **reddito imponibile della società o dell'ente** e il **reddito imponibile dei soci o dei partecipanti**»”.*

Ciò posto, è stato precisato che: “**Le somme distribuite, quindi, costituiscono utile sia in capo alla società distributrice**, la quale potrà godere di un credito d'imposta pari all'imposta sostitutiva versata per il riallineamento dei valori, **sia nei confronti dei soci percipienti**, in capo ai quali l'attribuzione sconta il regime fiscale ordinario proprio dei dividendi societari. Considerato che le disposizioni dettate dal legislatore all'articolo 13, comma 3, della legge 21 novembre 2000, n. 342, in caso di distribuzione del saldo attivo di rivalutazione, risultano essere **pienamente applicabili anche alla riserva da riallineamento**, come indicato dall'articolo 14, comma 2, della medesima legge, si ritiene che, in mancanza di una previsione espressa di segno contrario, **tale trattamento fiscale sia indistintamente applicabile tanto alle riserve di utili quanto alle riserve di capitali**”.

Tale conclusione non pare, tuttavia, convincente con riguardo alla posizione dei **soci percipienti**. L'assimilazione delle **riserve di capitale a quelle di utili**, in sede di distribuzione ai soci, arrecherebbe infatti un incomprensibile **pregiudizio** per questi ultimi, in quanto il mero rimborso di propri apporti in precedenza eseguiti a beneficio della società **non è idoneo a far emergere alcuna manifestazione di capacità contributiva**, almeno sino a concorrenza del **costo fiscale della partecipazione**.

Ove tali riserve fossero distribuite, infatti, fermo il concorso alla formazione del reddito della società, che si contrappone al già avvenuto **riconoscimento fiscale del maggior valore attivo** (recuperabile con l'ammortamento o con eventuali altre forme di realizzo), nei rapporti con i soci la riserva dovrebbe mantenere la propria natura **“di capitale”**, per **evidenti ragioni di ordine logico e sistematico** finalizzate a **evitare l'emersione di base imponibile senza alcuna concreta manifestazione di capacità contributiva**.

A differenza di quanto avviene in ipotesi di **rivalutazione**, infatti, per effetto del riallineamento non si “incrementa” il patrimonio netto attraverso l'iscrizione di plusvalori latenti (utili non ancora realizzati), considerato che il vincolo di sospensione d'imposta viene apposto su una parte del patrimonio netto preesistente che, come tale, dovrebbe mantenere – nei rapporti con i soci – la medesima natura di **riserva “di capitale” o “di utile”**, a seconda della **causa di relativa formazione**.

ACCERTAMENTO

Il saldo cassa eccessivo o negativo può costituire presupposto per l'accertamento?

di Lucia Recchioni

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Nella giornata di ieri, **20 ottobre**, sono state oggetto di deposito **due interessanti pronunce della Corte di Cassazione**, entrambe aventi ad oggetto **avvisi di accertamento** notificati ai contribuenti in considerazione della **gestione “anomala” del conto cassa**: l'**ordinanza n. 29141** e l'**ordinanza n. 29182**.

La **prima pronuncia** riguarda un **accertamento analitico-induttivo** fondato sul **saldo di cassa negativo**, mentre la seconda vede protagonista un **professionista** raggiunto da un **accertamento induttivo** in considerazione del **saldo cassa superiore a mezzo milione di euro**.

Vediamo quindi nel dettaglio a quali conclusioni è giunta la **Corte di Cassazione**.

Come anticipato, dunque, l'**ordinanza n. 29141** ha ad oggetto il caso di un **imprenditore individuale** raggiunto da un **accertamento analitico-induttivo**, da ricondurre, quindi, all'[articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#).

L'**accertamento analitico-induttivo**, come noto, muove dall'**incompletezza, falsità o inesattezza** delle singole componenti della **contabilità**, giungendo quindi alla **rideterminazione** dell'imposta dovuta rettificando le **singole componenti di redditi**. È un accertamento, dunque, che **si distingue da quello induttivo**, perché le **incompletezze, falsità o inesattezze non sono tali da consentire di prescindere completamente dalle scritture contabili**.

Nel caso di specie la ditta aveva **annotato i corrispettivi globalmente**, con la data dell'ultimo giorno del mese; l'Agenzia delle entrate aveva quindi confrontato i **dati dei registri Iva** con i **movimenti del conto corrente**, riscontrando la **permanenza di un saldo negativo di cassa**.

La Corte di Cassazione, investita della questione, ha individuato nel **saldo negativo di cassa** e nell'**irregolare annotazione sul libro giornale difformità contabili idonee a costituire**

presupposti per procedere alla **rettifica analitico-induttiva del reddito**.

La **seconda pronuncia citata** (ordinanza n. 29182), invece, ha visto vittorioso il contribuente al quale era stato notificato un **accertamento induttivo** (ovvero un **accertamento analitico-induttivo**, **riqualificato dalla Corte di Cassazione** come “**induttivo puro**” in considerazione del richiamo alla “**presenza di contabilità inattendibile**”).

In questo caso, infatti, l'Agenzia delle entrate aveva ritenuto la **contabilità totalmente inattendibile**, in quanto il **conto cassa presentava un saldo superiore a mezzo milione di euro**.

La Corte di Cassazione, però, nell'accogliere la tesi del contribuente, ha richiamato l'[articolo 2 D.P.R. 570/1996](#), in forza del quale “**la contabilità ordinaria degli esercenti arti e professioni è considerata inattendibile quando:**

*a) i valori rilevati a seguito di ispezioni o verifiche, anche parziali, compresi quelli dei beni di cui alla successiva lettera b), **abbiano uno scostamento**, rispetto a quelli indicati in contabilità, **superiore al 10 per cento** del valore complessivo delle voci interessate, ...;*

*b) **non risultano indicati in alcuna delle scritture contabili** o, in mancanza dell'obbligo di indicazione nelle stesse, in altra documentazione attendibile, **uno o più beni strumentali**, diversi dagli immobili utilizzati nell'attività – anche se non posseduti a titolo di proprietà e anche se completamente ammortizzati – il cui valore complessivo sia superiore al 10 per cento di quello di tutti i beni strumentali utilizzati, esclusi i menzionati immobili. ...;*

*c) **sono impiegati lavoratori dipendenti che non risultano iscritti nei libri da tenere ai fini della legislazione sul lavoro ...**”.*

Rileva dunque la Corte di Cassazione che “**in tali previsioni normative non è affatto riportata la irregolare tenuta del conto cassa, che peraltro costituisce comunque registrazione contabile non obbligatoria**”.

Considerato pertanto che la **tenuta del conto cassa non è obbligatoria**, ma è **consentita** al contribuente per esigenze di controllo e gestione interna, **le sue risultanze avrebbero potuto pesare sul giudizio di attendibilità delle scritture**, ma **non potevano condurre a ritenere privo di attendibilità l'intero impianto delle registrazioni contabili obbligatorie**.

È stato quindi **accolto il ricorso del contribuente**.

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

La cessione dello studio professionale: partita IVA aperta fino all'incasso dell'intero corrispettivo

di **Goffredo Giordano di MpO Partners**



Lorenzo Cattaneo, Commercialista, Golf Club Corimato, Como, Martedì ore 10:48.

“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.

Nella prassi italiana il **trasferimento a titolo oneroso dello studio professionale**, organizzato sotto forma di ditta individuale, avviene attraverso la stipula di un contratto preliminare ed un contratto definitivo, i quali contengono una serie di clausole che regolamentano la parte economico-finanziaria dell'operazione, il trasferimento dei vari rapporti giuridici che compongono lo studio, nonché gli obblighi assunti delle parti.

In presenza di società di servizi, invece, l'operazione di M&A deve avvenire attraverso altri negozi giuridici come la cessione d'azienda/ramo d'azienda, la cessione delle partecipazioni, l'affitto d'azienda/ramo d'azienda, etc.

In entrambe i casi la struttura finanziaria dell'operazione non prevede mai (o rarissimamente) il pagamento in un'unica soluzione, a differenza delle operazioni M&A aziendali, ma una parte del prezzo viene dilazionata e legata all'effettivo trasferimento della clientela (quindi del fatturato).

Durante il periodo di rateizzazione il cedente, che non vuol cessare l'attività professionale, può chiudere la propria posizione IVA?

Nel caso di società di servizi può procedere con la chiusura del numero di partita IVA e la cancellazione dal Registro Imprese?

Nel primo caso occorre far riferimento all'articolo 54, comma 1-quater del TUIR il quale prevede, appunto, che *“Concorrono a formare il reddito i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale”*. Ribadendo, quindi, anche il principio *“di cassa”*. Di conseguenza, all'incasso di ogni corrispettivo il professionista cedente dovrà emettere una regolare parcella soggetta ad IVA, ritenuta d'acconto e, qualora presente, cassa di previdenza.

Pertanto, la cessione del «pacchetto clienti» genera interamente reddito professionale da assoggettare a tassazione ordinaria ai sensi dell'articolo 54 del TUIR. Ai fini IVA, in considerazione del fatto che il professionista cedente è obbligato ad emettere regolari parcelle per tutte le rate incassate egli, anche se intende cessare l'attività, deve mantenere aperti il numero di partita IVA fino all'incasso dell'ultima rata.

Su tale argomento è intervenuta l'Amministrazione Finanziaria in risposta ad un quesito posto dagli eredi di un professionista in riferimento a parcelle ancora da incassare (come ad esempio le prestazioni professionali fatturate in regime di sospensione d'imposta o anche in presenza di prestazioni professionali rese dal de cuius e ancora da fatturare).

In tale senso l'Amministrazione Finanziaria ha chiarito che gli eredi non possono chiudere la partita IVA del professionista defunto sino a quando non viene incassata l'ultima parcella fatta salva la possibilità per gli eredi di anticipare la fatturazione, liquidare le imposte per poi procedere alla chiusura della partita IVA.

Nel secondo caso, invece, nella prassi italiana molto spesso il commercialista o il consulente del lavoro, ai fini dello svolgimento della loro attività, si avvale anche del supporto di una società di servizi (c.d. CED), a cui delegare generalmente le prestazioni di raccolta ed elaborazione dati rispettivamente in materia contabile e giuslavoristica. La società di servizi sarà intestataria, integralmente o parzialmente, della titolarità dei rapporti e dei beni funzionali all'esercizio dell'attività: dipendenti, locazione o proprietà dell'immobile, attrezzature, utenze etc.. Secondo il modello tradizionalmente vigente, il CED/società di servizi, che svolge l'attività di registrazione/conservazione dei dati, è affiancato al professionista (individuale/Studio Associato/STP) che tiene i rapporti con la clientela dello Studio e si occupa della consulenza e di tutte le altre attività c.d. "riservate".

In presenza della società di servizi (c.d. CED) l'operazione di cessione/aggregazione dell'attività viene spesso strutturata tramite la combinazione fra un contratto di presentazione/canalizzazione della clientela del professionista ed un contratto di trasferimento dell'azienda/cessione delle quote della società di servizi.

Continua a leggere qui:
<https://mpopartners.com/articoli/cessione-studio-professionale-partita-iva-aperta-incasso-intero-corrispettivo/>

GIORNALISMO COSTRUTTIVO

Giornalismo: la percezione è la chiave di tutto

di **Assunta Corbo** - giornalista, autrice e Founder Constructive Network

Il grande illusionista Harry Houdini affermava “*Quello che gli occhi vedono e le orecchie sentono, la mente crede*”. In questa frase è racchiuso il concetto della **percezione della realtà** che, spesso, è molto lontano dalla realtà stessa. È sufficiente fare un piccolo esperimento per rendersi conto di **quanto sia lontana la realtà dalla percezione** che ci costruiamo attraverso l'informazione. Basterebbe prendersi il tempo per fare un **elenco dei titoli** letti o ascoltati sui media nell'ultima settimana prendendo consapevolezza delle **emozioni e dei pensieri** che ci hanno provocato. Con questo bagaglio di esperienze, poi, proviamo a verificare quanto di quello che abbiamo letto ha avuto **riflesso nella nostra quotidianità**. Questo non vuol dire che l'informazione sia sbagliata, sia chiaro. È però innegabile che abbia il **mirino puntato su quello che più ci turba** e non sull'altra parte della storia. Quella parte, per intenderci, che aiuterebbe a **raccontare l'umanità nella sua interezza**.

Il giornalista e politologo americano Walter Lippmann, nel suo libro “Pubblica Opinione”, scrive che:

“Il solo sentimento che una persona può provare

circa un evento che non ha vissuto

è quello che nasce dalle immagini mentali

che lui stesso si è costruito”.

Dal momento che molte delle storie che leggiamo sui media non sono quelle che viviamo in prima persona, dipendiamo fortemente dai media e ci **costruiamo la realtà sulla base di quello che ci viene raccontato**. Questo pensiero apre una riflessione importante: i giornalisti hanno una **grande responsabilità** nei confronti dei lettori e delle lettrici.

Verrebbe da esprimere un **desiderio**: una stampa **obiettiva** il più possibile capace di rappresentare la realtà quasi come fosse davanti a uno specchio. Solo che, quello specchio, dovrebbe essere senza “*curve ed essere tenuto con mani molto ferme*” come afferma il giornalista americano Edward R. Murrow.

In sostanza, qualcosa di impossibile per una ragione principale: i giornalisti sono persone ed è **impossibile che la narrazione non venga modificata dalle curve delle opinioni personali** o della storia che appartiene a ognuno di noi.

Presa consapevolezza di queste riflessioni resta uno spazio per abbracciare **soluzioni possibili**. Mentre i giornalisti dovrebbero impegnarsi a selezionare le notizie allargando lo sguardo e cercando anche ciò che probabilmente non racconterebbero, cosa possiamo fare come lettori e lettrici?

Possiamo **scegliere di**:

- Affezionarci alle firme piuttosto che alle testate giornalistiche. Esistono giornalisti che lavorano con cura e dedizione al lettore e che sono impegnati nel fornire approfondimenti e articoli che aiutano a comprendere la realtà dei fatti.
- **Cercare sempre dati che contestualizzano il racconto.** Se non sono presenti nell'articolo che abbiamo intercettato cerchiamoli altrove prima di costruirci la nostra opinione. Il contesto ci offre sempre una visione più ampia.
- **Apriamoci a nuovi punti di vista.** Usciamo dalla logica che ci basta avallare le nostre opinioni: leggendo altri punti di vista non necessariamente cambiamo idea ma di certo abbiamo una maggiore completezza di informazione.
- **Smettiamo di informarci sui social media.** La *news feed* dei *social network* è determinata dall'algoritmo che seleziona le notizie che sicuramente apprezziamo. Ecco perché rischiamo di polarizzare le informazioni e di dare linfa alla nostra tesi senza aprirci ad altro.

Nell'era che stiamo vivendo ognuno di noi deve **consumare le notizie in modo critico**. Non possiamo più pensare di informarci in modo passivo. Lo dobbiamo alla nostra intelligenza prima di tutto.

