

**Edizione di venerdì 29 Ottobre 2021**

## **EDITORIALI**

**Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 26 ottobre**  
di **Laura Mazzola**

## **IVA**

**Regime Oss e fatturazione elettronica con Natura N7**  
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

**La tassazione delle società semplici**  
di **Federica Furlani**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**Acquisto di azienda con badwill per un soggetto las Adopter**  
di **Fabio Landuzzi**

## **CONTENZIOSO**

**Il litisconsorzio necessario e la nullità del giudizio tributario**  
di **Luigi Ferrajoli**

## **VIAGGI E TEMPO LIBERO**

**Sciare a Madesimo**  
di **Stefania Pompigna – Digital Assistant**

## EDITORIALI

---

# ***Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 26 ottobre***

di **Laura Mazzola**



La **quinta puntata** di **Adempimenti In Diretta** è iniziata con la sessione “**aggiornamento**”, nell’ambito della quale sono state richiamate le novità, relative alla normativa, alla prassi e alla giurisprudenza, della **scorsa settimana**.

La sessione “**caso operativo**” è stata poi dedicata alla **compilazione del quadro RW all’interno del modello Redditi**, mentre nell’ambito della sessione “**scadenziario**” sono state analizzate le novità relative al **modello 770**.

Durante la sessione “**adempimenti in pratica**”, rubrica curata da **TeamSystem**, sono state date indicazioni in merito alla **gestione del catasto immobili** con **TS Studio**.

Sono stati ricevuti diversi **quesiti**; ne ho selezionati alcuni, ritenuti **più interessanti**, da pubblicare oggi nella **top 10** con le **relative risposte**.

Sul **podio** ci sono:

**3. OBBLIGO COMPILAZIONE RW PER PAGAMENTO IVA FE**

**2. DOPPIO VERSAMENTO DI RITENUTE IN 770**

**1. INVIO SEPARATO 770**

**# 10**

## **Errato invio del corrispettivo giornaliero**

---

***Per chi invia telematicamente un corrispettivo di importo errato e se ne accorge il giorno successivo, occorre fare la comunicazione all'interno di Fatture e Corrispettivi dell'AdE o esiste altro metodo?***

**F.A.**

---

Come previsto dall'Agenzia delle entrate, in alcune FAQ pubblicate sul sito istituzionale, nell'ipotesi di errori, occorre accedere al portale "Fatture e corrispettivi" e segnalare la trasmissione errata dei corrispettivi.

In particolare, la funzione collegata si trova nella sezione "monitoraggio delle ricevute dei file trasmessi" dell'area consultazione. Successivamente, selezionando la voce "Ricevute file corrispettivi telematici", occorre individuare, con l'aiuto dei parametri di ricerca, la trasmissione errata e procedere a segnalare l'anomalia compilando il campo motivazione.

## **# 9**

### **Ivafe: calcolo della giacenza media**

---

***L'Ivafe non viene calcolato solo se si supera la giacenza media di 5.000 euro?***

**B.B.**

---

Proprio così.

L'Ivafe non è, infatti, dovuta quando il valore medio di giacenza annuo, risultante dagli estratti conto e dai libretti, non è superiore a 5.000 euro.

A tal fine occorre tener conto di tutti i conti o libretti detenuti all'estero da parte del contribuente presso il medesimo intermediario.

Inoltre, nell'ipotesi di possesso di rapporti cointestati, al fine della determinazione del limite di 5.000 euro, occorre tenere conto degli importi riferiti pro-quota al contribuente.

## **# 8**

### **770: Esclusione per redditi corrisposti a forfetari**

---

***Il sostituto che corrisponde solo compensi a soggetti forfettari deve presentare il frontespizio del***

### **modello 770 senza il quadro ST?**

**B.F.**

---

La risposta è negativa.

Nell'ipotesi di pagamento di compensi unicamente a soggetti forfetari, il sostituto di imposta non deve presentare il modello 770.

Infatti, tale soggetto deve solo certificare i compensi pagati attraverso l'invio della Certificazione unica.

## **# 7**

### **Termini avviso bonario arrivato all'intermediario**

---

***Per quanto riguarda gli avvisi bonari, se l'avviso è arrivato all'intermediario si tengono conto sempre i 30 gg o si calcolano i 30 gg+ 60 gg?***

**M.&C.COMM.ASS.**

---

Nell'ipotesi di avviso bonario telematico ricevuto dall'intermediario, che ha trasmesso la dichiarazione, il termine per effettuare il pagamento e fruire della sanzione ridotta è pari a 90 giorni dalla data di trasmissione dell'avviso.

Il pagamento nei termini comporta una riduzione della sanzione a 1/3 di quella ordinaria.

## **# 6**

### **Sanzioni per omissio quadro RW**

---

***Quali sono le sanzioni in caso di omissione dell'indicazione delle attività estere nel quadro RW?***

**M.R.**

---

Ai sensi dell'articolo 5, comma 2, D.L. 167/1990, le violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale sono punite con una sanzione che va dal 3 al 15 per cento dell'importo non dichiarato.

Qualora le attività estere di natura finanziaria o gli investimenti siano detenuti in "paradisi fiscali", la sanzione raddoppia e, pertanto, va dal 6 al 30 per cento degli importi non dichiarati.

Qualora il quadro RW sia presentato entro 90 giorni dal termine, si applica la sanzione di 258 euro.

## # 5

### Mancata proroga contratto con cedolare secca

---

***La mancata proroga di un contratto in cedolare comporta la decadenza dell'opzione?***

**S.M.**

---

La mancata comunicazione della proroga del regime della cedolare non comporta la revoca dell'opzione, se il contribuente ha tenuto un comportamento coerente al regime; ossia ha versato l'imposta sostitutiva ed ha dichiarato il reddito all'interno del quadro RB, del modello Redditi, o del quadro B, del modello 730.

## #4

### Compilazione rigo RX49 del modello 770

---

***La colonna 5 del rigo SX49 del modello 770/2021 deve riportare il credito utilizzato fino all'invio del modello stesso?***

**M.L.**

---

No, deve essere indicato il credito utilizzato fino al 16 marzo 2021, in riferimento al periodo di imposta 2020.

Gli importi da verificare sono quelli utilizzati in compensazione con i codici tributo 1701 e 170E.

## # 3

### Obbligo compilazione RW per pagamento Ivafe

---

***Se un contribuente ha solo una giacenza media di 7.000 euro su c/corrente estero è corretto che non deve presentare il quadro RW, considerato che c'è un limite minimo per il quale sorge***

## ***l'obbligo?***

### ***ST.R. DI R.D.SSA E.***

---

Nel caso di specie il quadro RW deve essere compilato.

In estrema sintesi, è vero che un conto corrente estero deve essere indicato nel quadro RW, ai fini del monitoraggio fiscale, solo se supera la soglia di 15.000 euro nel corso dell'anno.

In particolare, è sufficiente che il conto corrente superi, anche solo per un giorno nell'anno, tale soglia affinché "scatti" l'obbligo di indicazione del valore.

È vero anche, però, che l'obbligo di compilazione del quadro RW sussiste comunque laddove lo stesso sia obbligatorio ai fini del calcolo dell'Ivafe.

Si ricorda in merito che l'Ivafe è dovuta quando il valore medio di giacenza annuo, risultante dagli estratti conto e dai libretti, è superiore, come nel caso di specie, a 5.000 euro.

## **# 2**

### **Doppio versamento di ritenuta in 770**

---

***Qualora sia stata versata una ritenuta 1040 due volte in date diverse, si chiede la corretta compilazione del quadro ST in modo che possa uscire un credito nel quadro SX del modello 770.***

### ***ST. DI G.***

---

Il caso prospettato nel quesito riguarda un versamento in eccesso.

Nella fattispecie, all'interno del rigo del quadro ST, occorre indicare:

- nel campo 2 l'importo delle ritenute operate (importo corretto);
- nel campo 7 l'importo versato (importo totale che tiene conto del versamento in eccesso).

Tale versamento in eccesso deve essere riportato, all'interno del rigo SX1, nel campo 2 denominato "Versamenti 2020 in eccesso".

Occorre poi compilare il rigo SX4 relativo all'"Importo complessivo".

## # 1

### Invio separato 770

***In caso di tipologia di invio “2” del modello 770, oltre ad inserire il flag sulla tipologia di flusso inviato e il codice fiscale e la tipologia di flusso spedito da altro soggetto, va flaggato “incaricato in gestione separata”?***

**ST.G. SRL U.**

Nell'ipotesi di suddivisione del modello 770, fino ad un massimo di tre flussi distinti di dati, all'interno del campo “Tipologia invio”, occorre indicare uno dei seguenti valori:

- “1” per trasmettere un unico flusso contenente tutti i dati riferiti ai diversi redditi gestiti all'interno del modello;
- “2” per inviare separatamente i dati relativi ai diversi redditi gestiti all'interno del modello. In questo caso deve essere compilata la sezione specifica denominata “Gestione separata”, al fine di trasmettere i dati separatamente in più flussi e specificare l'eventuale incaricato alla trasmissione.

Se si opta per la tipologia “2” e, poniamo il caso, il Commercialista invii solo il flusso delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo, occorre:

- all'interno della sezione “Quadri compilati e ritenute operate”, barrare la casella “Autonomo”;
- nella medesima sezione deve essere barrata la casella “Incaricato in gestione separata”;
- nella sezione “Gestione separata” occorre indicare il codice fiscale del soggetto che trasmette telematicamente il flusso relativo agli altri redditi barrando le caselle corrispondenti.

REDAZIONE DELLA DICHIARAZIONE		QUADRI COMPILATI E RITENUTE OPERATE															
		SF	SG	SH	SI	SK	SL	SM	SO	SP	SQ	SS	DI	ST	SV	SX	SY
Tipologia invio	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
		Dipendente		Autonomo		Capitali		Locazioni brevi		Altre ritenute						Incaricato in gestione separata	<input checked="" type="checkbox"/>
		GESTIONE SEPARATA															
Casi di non trasmissione dei quadri ST, SV e/o SX	<input type="checkbox"/>	Codice fiscale altro incaricato				Sostituto		Dipendente		Autonomo		Capitali		Locazioni brevi		Altre ritenute	
		XYZ...						<input checked="" type="checkbox"/>									
		Codice fiscale altro incaricato				Sostituto		Dipendente		Autonomo		Capitali		Locazioni brevi		Altre ritenute	

Diverso è il caso in cui il soggetto decida di effettuare invii separati senza, però, avvalersi di un altro soggetto incaricato.

In tal caso, infatti, deve sempre indicare il codice “2” ma non deve, invece, barrare la casella

“Incaricato in gestione separata”.

REDAZIONE DELLA DICHIARAZIONE		QUADRI COMPILATI E RITENUTE OPERATE																
		SF	SG	SH	SI	SK	SL	SM	SO	SP	SQ	SS	DI	ST	SV	SX	SY	
Tipologia invio	<b>2</b>	Dipendente		Autonomo		Capitali		Locazioni brevi		Altre ritenute								Incaricato in gestione separata
					<b>X</b>									<b>X</b>				
		GESTIONE SEPARATA																
Casi di non trasmissione dei quadri ST, SV e/o SX	<input type="checkbox"/>	Codice fiscale altro incaricato				Sostituto		Dipendente		Autonomo		Capitali		Locazioni brevi		Altre ritenute		
						<b>X</b>		<b>X</b>										
		Codice fiscale altro incaricato				Sostituto		Dipendente		Autonomo		Capitali		Locazioni brevi		Altre ritenute		

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





## IVA

### **Regime Oss e fatturazione elettronica con Natura N7**

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Come noto, dal 1° luglio 2021, a seguito del recepimento della direttiva UE 2455/2017 (D.Lgs. 83/2021) sono diventati operativi i nuovi regimi fiscali agevolati (*One Stop Shop – Oss e Import One Stop Shop – loss*) per le **vendite a distanza** di beni destinati a **consumatori finali di altro Stato membro**.

Con il regime Oss/loss è stato introdotto un sistema europeo di **assolvimento dell'Iva, centralizzato e digitale**, che, ampliando il campo di applicazione del Moss (concernente solo i servizi elettronici, di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, detti Tte) **ricomprende le seguenti transazioni**:

- **vendite a distanza di beni importati** da territori terzi o Paesi terzi (ad eccezione dei beni soggetti ad accise) effettuate da fornitori o tramite l'uso di un'interfaccia elettronica;
- **vendite a distanza intracomunitarie di beni** effettuate da fornitori o tramite l'uso di un'interfaccia elettronica (nuovo [articolo 38-bis, comma 1, D.L. 331/1993](#));
- vendite nazionali di beni effettuate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica;
- prestazioni di servizi da parte di soggetti passivi non stabiliti nell'UE o da soggetti passivi stabiliti all'interno dell'UE (ma non nello Stato membro di consumo) rese nei confronti di consumatori finali (non soggetti passivi Iva).

Nelle vendite a distanza il nuovo [articolo 40, comma 4, D.L. 331/1993](#) richiede la **verifica del limite di 10.000 euro al di sopra del quale occorre applicare l'Iva del paese di destinazione**. Tale soglia interessa le prestazioni transfrontaliere di servizi Tte e le vendite a distanza intracomunitarie di beni ma non le prestazioni di altri tipi di servizi svolte a favore di destinatari nell'UE che richiedono sempre l'applicazione dell'Iva.

Le prestazioni di servizi Tte transfrontalieri e le vendite a distanza intracomunitarie di beni, **fino a concorrenza dell'importo pari a 10.000 euro**, saranno soggette al medesimo trattamento Iva delle prestazioni/cessioni nazionali, salvo si scelga comunque di registrarsi all'Oss,

nonostante non si sia superata la suddetta soglia di riferimento; in quest'ultimo caso l'opzione è vincolante per due anni civili.

Al **superamento della soglia annua di 10.000 euro**, invece, **l'Iva sarà dovuta nello Stato membro di destinazione dei beni** (vendite a distanza intracomunitarie di beni) o nello Stato membro del destinatario consumatore finale (per i servizi Tte).

Il cedente nazionale, **aderendo al sistema** in argomento, può utilizzare la **propria partita Iva italiana** per le **vendite a distanza (ambito B2C)** effettuate in tutti gli altri 26 Stati membri, interfacciandosi con la sola Agenzia delle Entrate, nonostante le vendite avvengano in tutta l'Unione europea. Superata la soglia dei 10.000 euro **senza adesione al regime agevolato** scatta invece l'obbligo di **applicare l'Iva tramite rappresentante fiscale o identificazione diretta** nel singolo Stato membro di destino.

Tali regimi sono stati introdotti per **semplificare gli adempimenti** gravanti sull'operatore e-commerce, con riferimento all'assolvimento dell'imposta e alla **gestione degli adempimenti connessi**: l'adesione al regime agevolato, infatti, **esonera il contribuente dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dichiarazione annuale Iva** (tali operazioni non concorrono alla formazione del volume d'affari).

Occorre invece trasmettere **trimestralmente una dichiarazione Iva ad hoc**, disciplinata dall'[articolo 74 quinquies, comma 6, D.P.R. 633/1972](#), da presentare **entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento** (anche in mancanza di operazioni), che evidenzierà tutte le somme dovute, suddivise tra i vari paesi comunitari (trimestre lug-ago-sett, **in scadenza il 31 ottobre**).

Il contribuente che aderisce al regime agevolato può **facoltativamente avvalersi della fatturazione elettronica** per documentare le operazioni in argomento. In tal caso, in assenza di indicazioni ufficiali, si consiglia di utilizzare la **Natura operazione N7** indicando solo l'imponibile e il codice destinatario XXXXXXX; **l'imposta estera applicata** potrà invece essere esposta a livello descrittivo, avvalendosi ad esempio del campo **"Altri Dati Gestionali"** affinché non ci siano effetti sull'imponibile riportato in fattura. Si ricorda che in base al tracciato della fatturazione elettronica la Natura operazione N7 identifica le operazioni con **Iva assolta in altro Stato UE**.

In caso di **emissione della fattura elettronica**, inoltre, **non occorre assolvere nessun altro adempimento connesso** all'aver posto in essere l'operazione: con una recente FAQ, aggiornata al 22 ottobre, Assosoftware conferma l'esclusione da **bollo, esterometro ed Intrastat** per le operazioni di e-commerce (B2C) che transitano tramite Sdl.

In merito alla trasmissione dell'**esterometro**, adempimento in scadenza il 2 novembre (il 31 ottobre cade di domenica) e che verrà **soppresso dal 2022, si ritiene che le vendite a distanza transfrontaliere non ricadano tra le operazioni da comunicare**; in altri termini, chi sceglie di emettere la fattura elettronica (trasmissione xml tramite Sdl) è **esonero dal trasmettere**

**l'operazione** nella comunicazione delle operazioni transfrontaliere.

Per quanto concerne gli **elenchi Intrastat**, invece, gli stessi rispondono all'obiettivo di monitorare gli **scambi intracomunitari posti in essere tra soggetti passivi Iva**; pertanto, ad avviso dell'Associazione mancherebbero i presupposti per estenderne il perimetro oggettivo.

La **disciplina degli elenchi riepilogativi Intra** negli ultimi anni è stata oggetto di diverse modifiche; da ultimo si segnala che il Regolamento (UE) 2019/2152 ha previsto che, **a decorrere dal 1° gennaio 2022**, all'interno dei dati statistici sarà aggiunto il campo relativo al **Paese di origine delle merci**.

## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### *La tassazione delle società semplici*

di **Federica Furlani**

Seminario di specializzazione

## LE NOVITÀ DELLA FATTURAZIONE ELETTRONICA E LE OPERAZIONI CON SOGGETTI NON RESIDENTI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **società semplice** è un tipo di società, regolata dagli [articoli 2251 e ss. cod. civ.](#), che può essere utilizzata esclusivamente per l'**esercizio di attività economiche non commerciali** ([articolo 2249 cod.civ.](#)).

Tipicamente, la società semplice è utilizzata per lo svolgimento di attività di natura professionale, ovvero di mera **gestione di unità immobiliari**.

Dal punto di vista fiscale, pur condividendo con gli altri tipi di società di persone (società in nome collettivo e società in accomandita semplice) il regime di **imputazione dei redditi ai soci per trasparenza** ai sensi dell'[articolo 5 Tuir](#), le società semplici determinano il loro reddito imponibile complessivo presentando autonoma dichiarazione dei redditi, quale **sommatoria dei redditi appartenenti alle singole categorie di reddito** di cui all'[articolo 6 Tuir](#), ovvero redditi fondiari, redditi di capitale, redditi di lavoro autonomo e redditi diversi, al netto degli eventuali oneri deducibili. Il reddito viene pertanto determinato applicando le stesse regole previste per le persone fisiche.

Il **reddito complessivo** della società così determinato viene poi **attribuito ai soci**, per l'assoggettamento a tassazione Irpef, che lo dichiarano in **modo proporzionale alle quote di partecipazione possedute, indipendentemente dalla loro effettiva percezione**.

Di conseguenza, le eventuali successive **distribuzioni di utili** già imputati per trasparenza ai soci non assumeranno rilevanza ai fini impositivi, ma produrranno un effetto indiretto, determinando esclusivamente una **variazione del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione**.

Nel caso particolare in cui la società semplice produca redditi che vengono assoggettati a ritenuta alla fonte a **titolo di imposta** o ad **imposta sostitutiva** o produca **redditi esenti**, tali importi non concorrono alla determinazione del reddito imponibile e quindi **non vengono neppure attribuiti ai soci**; inoltre in caso di successiva distribuzione **non subiscono alcuna**

## imposizione.

Tale principio è stato recentemente confermato dall'Agenzia delle Entrate con le [risposte a interpello n. 689 e 691 dell'8 ottobre scorso](#), riguardanti la tassazione in capo ai soci (persone fisiche non imprenditori nel primo interpello, società in accomandita semplice nel secondo) di somme attribuite in sede di liquidazione di una società semplice, somme rinvenienti da redditi esenti o assoggettati ad imposta sostitutiva.

Ricordiamo che l'[articolo 20-bis Tuir](#), dedicato ai *“Redditi dei soci delle società personali in caso di recesso, esclusione, riduzione del capitale e liquidazione”*, stabilisce che ai fini della determinazione dei redditi di partecipazione compresi nelle somme attribuite o nei beni assegnati ai soci, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'[articolo 47, comma 7](#), che a sua volta prevede che *“le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale delle società ed enti **costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate**”*.

Tale norma che regola l'ipotesi di scioglimento del rapporto sociale, va in ogni caso coordinata con quanto previsto dall'[articolo 68, comma 6, Tuir](#) e con le caratteristiche peculiari della società semplice.

Il caso trattato nelle risposte dell'Agenzia riguarda la **cessione a titolo oneroso da parte di società semplice di unità immobiliari acquistate o costruite da più di cinque anni**.

A norma di quanto previsto dall'[articolo 67, comma 1, lett. b\), Tuir](#) l'eventuale plusvalenza realizzata mediante la predetta cessione non costituisce reddito imponibile, proprio in virtù del possesso ultra quinquennale e quindi **non si verifica neppure alcuna imputazione di reddito per trasparenza in capo ai soci**.

La **successiva distribuzione** ai soci di tali somme, debitamente documentate, non può dar luogo a tassazione in capo agli stessi, proprio perché le stesse derivano da **redditi che non sono imponibili** in capo alla società. *“Più precisamente, si ritiene che **non siano imponibili i redditi compresi nelle somme che saranno attribuite ai soci in esito allo scioglimento della società semplice nei limiti in cui esse derivino esclusivamente dalla cessione delle predette unità immobiliari possedute da oltre un quinquennio**”* ([risposta ad istanza di interpello n. 691/2021](#)).

Analogamente si deve ritenere che il medesimo ragionamento valga nel caso di **somme assoggettate a ritenuta a titolo di imposta o ad imposta sostitutiva**, come nel caso di **plusvalenza realizzata da società semplice a seguito della cessione di partecipazioni**, assoggettata ai sensi dell'[articolo 5 D.Lgs. 461/1997](#) ad imposta sostitutiva del 26%.

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Acquisto di azienda con badwill per un soggetto *las Adopter****

di **Fabio Landuzzi**



La recente [risposta all'istanza di interpello n. 538/2021](#) pubblicata sul sito dell'Agenzia delle Entrate rappresenta un tassello certamente significativo nel contesto del controverso tema della **rilevanza fiscale** del c.d. **"utile da buon affare"** iscritto nel bilancio del **cessionario di azienda *las Adopter*** in applicazione delle indicazioni contenute nello lfrs 3, in relazione ad un'operazione conclusa fra **parti indipendenti**.

Nell'ambito dello lfrs 3 si incontra il caso del c.d. **"utile da buon affare"** quando **l'azienda** viene **acquistata ad un prezzo inferiore al suo *fair value***.

Ciò può avvenire per **ragioni diverse**, come viene riportato nello stesso principio contabile internazionale: può aversi il caso del venditore che si trova in **condizioni di difficoltà** e quindi si realizza una vendita ad un prezzo inferiore al *fair value* per ragioni di necessità, come può aversi il caso dell'azienda che presenta **passività latenti** inesprese nel suo bilancio ma che giustificano, sotto il profilo economico negoziale, la determinazione di un prezzo inferiore al *fair value* della stessa.

Nella prima circostanza, ci troviamo dinanzi ad un **vero e proprio "buon affare"** concluso dal compratore, sicché la differenza fra il prezzo corrisposto ed il *fair value* dell'azienda è espressivo di **un'attività implicita** nel compendio acquisito; nel secondo caso, invece, la fattispecie è prossima a quella di una **passività potenziale implicita** che, pur tuttavia, non può trovare iscrizione in bilancio in forza dei rigorosi precetti statuiti dai principi contabili internazionali per l'iscrizione di fondi al passivo.

Occorre ricordare che secondo lo lfrs 3 **l'allocazione del prezzo** di acquisizione dell'azienda passa attraverso la c.d. *Purchase Price Allocation* ("PPA") la quale segue un **preciso ordine** tale per cui: dapprima, il prezzo viene allocato alle **attività identificabili acquisite** e alle **passività identificabili e/o potenziali**; in seconda battuta, alle **attività immateriali** non precedentemente iscritte; infine, ed in via residuale, all'**avviamento (positivo o negativo)**.



In quest'ultimo caso, ossia quando si ha un c.d. *negative goodwill*, l'eventuale ulteriore residuo importo è iscritto come **provento nel conto economico** dell'esercizio (par. 36).

Nel caso che ha formato oggetto della [risposta n. 538/2021](#), la PPA aveva portato ad allocare l'avviamento negativo per una sua parte a **rettifica dei crediti** iscritti nel ramo di azienda acquisito, per un'altra parte a iscrizione di **un fondo per rischi e oneri** e, per il residuo importo, come **provento** nel conto economico.

Si pone perciò la questione relativa alla rilevanza, o meno, **ai fini Ires** del *badwill* e, nello specifico, del provento imputato al conto economico, nell'ambito di un sistema normativo e regolamentare che, lo si ricorda, a norma dell'[articolo 4, comma 3, D.M. 48/2009](#), prescrive che per le **cessioni di azienda** rileva il **regime fiscale del Testo unico** trovando perciò **disapplicazione** il generale principio della **derivazione rafforzata**.

È pur vero che la disposizione è chiaramente volta a regolamentare gli effetti fiscali delle operazioni compiute *under common control*, ma l'Amministrazione Finanziaria – in occasione di una risposta resa ad un'istanza di interpello non pubblicata – aveva già da tempo ritenuto che tale principio dovesse estendersi anche alle **cessioni di azienda intervenute fra parti indipendenti**; tale orientamento è ora stato di fatto ribadito anche nella recente risposta qui in commento dove si afferma che il **valore fiscale** riconosciuto, complessivamente, al **compendio aziendale acquisito** deve sempre **corrispondere al prezzo sostenuto** per la sua acquisizione.

E questo vale tanto che per effetto della PPA si sia in presenza di avviamento positivo, quanto di un *badwill*.

Anche il *badwill* iscritto quale **provento a conto economico** assume, secondo l'Amministrazione Finanziaria, **rilevanza fiscale per il cessionario *las Adopter***; nella risposta è interessante notare che l'Amministrazione richiama la risposta fornita nella [risoluzione 184/E/2007](#) che riguardava però i soggetti *Oic Adopter*, in cui si era precisato che il **fondo rischi ed oneri** che accoglie l'avviamento negativo nel bilancio del cessionario deve essere considerato alla stregua di un **fondo del passivo fiscalmente dedotto** e, pertanto, **quando viene utilizzato** per la copertura delle perdite, oppure quando viene rilasciato, deve concorrere alla **formazione del reddito imponibile** come provento.

Secondo l'Amministrazione Finanziaria, quindi, **l'avviamento negativo** iscritto dal cessionario *las Adopter*, quando è **rappresentativo di passività latenti** dell'azienda acquisita, è da considerare a tutti gli effetti **alla stregua di un fondo rischi fiscalmente riconosciuto** che concorre alla formazione dell'imponibile dell'impresa: quindi, per la parte di esso che residua dopo l'iscrizione di attività e passività in esito della PPA, e che viene **imputata a conto economico**, si ha un immediato **concorso alla formazione del reddito imponibile** del cessionario, allo stesso modo di come avverrebbe in ambito *Oic* per un **fondo del passivo ritenuto esuberante**.

Secondo l'Amministrazione, questa rappresentazione consente di avere **corrispondenza fra il**

**valore fiscale dell'azienda acquisita ed il prezzo pagato** per il suo acquisto.

In questa prospettiva, quindi:

- per quanto attiene al trattamento delle **rettifiche di elementi attivi** (che, nel caso di specie, erano crediti commerciali) la rilevanza fiscale del *badwill* così allocato può avvenire mediante una **variazione in diminuzione ai fini Ires** allo scopo di dare appunto rilevanza fiscale a tale onere, con l'effetto di allineare il valore di bilancio ed il valore fiscale dei crediti, e contestualmente operare una **variazione in aumento ai fini Ires** per dare speculare **rilevanza fiscale all'avviamento negativo**;
- per quanto concerne la parte di avviamento negativo che residua dopo la PPA e imputata a **conto economico**, la stessa rileverà ai fini fiscali nello stesso periodo d'imposta della sua iscrizione.



## CONTENZIOSO

---

### ***Il litisconsorzio necessario e la nullità del giudizio tributario***

di **Luigi Ferrajoli**

Seminario di specializzazione

## UNA NUOVA RIFORMA FISCALE NELLA LEGGE DELEGA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'istituto del **litisconsorzio necessario** nel processo tributario si configura come una fattispecie autonoma rispetto a quella disciplinata dall'articolo 102 c.p.c. con riferimento al processo civile.

Nello specifico, l'[articolo 14 D.Lgs. 546/1992](#) stabilisce che: “*se l'oggetto del ricorso riguarda **inscindibilmente** più soggetti, questi devono essere tutti parte nello stesso processo e **la controversia** non può essere decisa limitatamente ad alcuni di essi*”. Pertanto, “*se il ricorso non è stato proposto da o nei confronti di tutti i soggetti indicati nel comma 1 è ordinata l'integrazione del contraddittorio mediante la loro chiamata in causa entro un termine stabilito a pena di decadenza*”.

L'**inscindibilità**, prevista dalla norma menzionata, si realizza ogni qualvolta la fattispecie costitutiva dell'obbligazione sia **connotata da elementi comuni** ad una pluralità di soggetti e l'**impugnazione** proposta da uno o più **soggetti obbligati** abbia investito direttamente siffatti elementi.

A tale proposito, la Corte di Cassazione ha più volte precisato che: “*ogni controversia che riguardi la composizione del gruppo sociale comporta il **litisconsorzio necessario** di tutti i soggetti coinvolti*” (**Corte di Cassazione, n. 5119/2004**).

Tuttavia, tale istituto non ricorre esclusivamente nei casi espressamente disciplinati dalla legge, ma anche laddove, per la particolare **natura** o **configurazione del rapporto giuridico** dedotto in giudizio e per la **situazione strutturalmente comune** ad una **pluralità di soggetti**, la decisione non possa conseguire il proprio **scopo** se non sia resa nei confronti di tutti i soggetti coinvolti.

Ciò posto, secondo un consolidato orientamento giurisprudenziale, la Suprema Corte a SS.UU. ha ritenuto che: “*il principio di **unitarietà dell'accertamento** su cui si basa la rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e dei relativi soci, comporta che **il ricorso tributario***

*proposto da uno di essi, o dalla società, riguarda **inscindibilmente sia la società che i soci**, i quali **tutti** debbono perciò essere **parti del procedimento**, non potendo la relativa controversia essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi; siffatta controversia, infatti, non ha ad oggetto una singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì gli **elementi comuni** della fattispecie costitutiva dell'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, con conseguente configurabilità di un caso di **litisconsorzio necessario originario**" (Corte di Cassazione, n. 14815/2008).*

In altre parole, l'attività di accertamento svolta nei confronti della **società** non può essere disgiunta da quella relativa ai **soci** nel caso in cui:

a) **unica è la materia imponibile**, seppure soggetta a diversa disciplina, in ragione del carattere reale dell'imposta locale, rispetto al carattere personale dell'imposta statale;

b) **unico è il risultato dell'accertamento**, sia che venga considerato nel suo complesso in capo alla società, sia che venga considerato come somma dei redditi imputabili ai singoli soci in conseguenza dell'accertamento societario.

Ne consegue che **l'unicità dell'atto di accertamento** e la **conseguenzialità del riparto tra i soci** costituiscono il presupposto unitario, che determina di per sé la situazione tipica del **litisconsorzio necessario originario**, anche se all'attività di accertamento non sia seguita la notifica dei relativi avvisi a tutti i soggetti interessati.

Infatti, è sufficiente che venga **notificato ed impugnato almeno un avviso di accertamento** perché si verifichi il presupposto del litisconsorzio necessario, sempre che il ricorso riguardi l'accertamento dei fatti sulla base dei quali è stato determinato il reddito della società. La domanda giudiziale riguarda comunque tutti i soggetti destinatari, effettivi o virtuali, dell'accertamento.

Se le parti hanno proposto autonomamente ricorso, il Giudice – che ha il dovere di **controllare ex officio il rispetto del principio del contraddittorio** – sarà tenuto a disporre la **riunione**, [ex articolo 20 D.Lgs. 546/1992](#), se le **cause sono pendenti** dinanzi alla stessa Commissione; altrimenti, la riunione dovrà essere disposta **dinanzi al giudice preventivamente adito**, ai sensi dell'articolo 39 del medesimo Decreto.

Oltretutto, in caso di mancata ricezione della notifica dell'avviso di accertamento da parte dei contribuenti, il Giudice dovrà **disporre l'integrazione del contraddittorio** nei confronti dei tutti i soggetti interessati.

Ne consegue dunque che il giudizio celebrato **senza la partecipazione di tutti i litisconsorti necessari** è affetto da **nullità assoluta**, rilevabile **anche d'ufficio**, in ogni stato e grado del procedimento (Corte di Cassazione, n. 16730/2018; CTR Lazio n. 3452/2021).

## VIAGGI E TEMPO LIBERO

---

### *Sciare a Madesimo*

di **Stefania Pompigna** – Digital Assistant

Se scegli di **sciare a Madesimo** ti ritroverai in un suggestivo paesaggio caratterizzato a valle dai boschi di larici e abeti a cui fanno da cornice le vette alpine. La **località sciistica** si trova in **Valchiavenna** vicino al confine svizzero con più di 60 km di piste per lo **sci alpino** suddivise in piste blu, rosse e nere e tra le più popolari c'è il **Canalone**, pista nera e la pista **Montalto**, pista rossa, omologata per gare FIS. Non solo sci alpino, ma anche piste per lo **sci di fondo** tra i comuni di Piuro, Campodolcino e Madesimo. L'esposizione a nord delle piste la rende tra le zone sciistiche più nevose d'Italia, e quando non nevica è provvista di un sistema di innevamento artificiale che garantisce lo sport alpino da Novembre ad Aprile.

L'area sciistica è tra le più importanti della regione lombarda e fa parte del comprensorio che comprende le aree di **Val di Lei**, **Motta** e **Campodolcino**. Sono presenti **13 impianti di risalita** moderni e tecnologici con agganciamento automatico e una **funicolare sotterranea**, la più moderna d'Europa, che in circa 3 minuti partendo da Campodolcino ti permette di accedere alle piste di Motta.

Madesimo è anche famosa per lo **Snow Park, Made-Park**, che con le sue attrazioni è il punto di riferimento per italiani ed europei. Ha un'altezza massima di 1.800 m. e funziona con innevamento artificiale. L'ingresso è gratuito, ma è obbligatorio l'uso del casco. Ci sono due ingressi indipendenti e la struttura è servita dalla **cabinovia "Larici"** e dalla **seggiovia "Montalto"**.

Trascorrere una vacanza a Madesimo non è solo per gli adulti ma anche per i bambini. Infatti è presente il **baby park**, una zona sciistica a loro dedicata, con **tapis roulant** suddiviso in due aree: per bimbi con sci e snowboard e per bimbi con slittini, bob e gommoni.

Sciare a Madesimo è perfetto anche per i principianti, non solo perché sono presenti piste facili, ma per la presenza di due **scuole di sci** e **snowboard** in cui possono imparare a divertirsi sulla neve. In entrambe le scuole ci sono maestri specializzati anche per le persone meno abili. Se non hai l'attrezzatura, se non puoi o non vuoi portare tutto con te, troverai la possibilità di noleggiare: sci, snowboard, bob, freeride, ciaspole per le escursioni, lo ski freestyle e il fat ski.

E dopo tanto divertimento e relax puoi deliziare il tuo palato presso le **malghe e rifugi** presenti nell'area sciistica e nei dintorni. I rifugi sono avvolti in immensi pascoli e meravigliosi paesaggi dai pendii boscosi, qui potrai gustare piatti tradizionali e prodotti tipici sorseggiando uno degli ottimi vini dei pendii terrazzati della Valchiavenna e Valtellina.

