

Edizione di venerdì 5 Novembre 2021

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 2 novembre
di **Laura Mazzola**

IVA

Cessione di pc, console e microprocessori: quando opera l'esonero soggettivo dal reverse charge
di **Alessandro Carlesimo**

ACCERTAMENTO

Valida la sottoscrizione del pvc da parte del professionista al di fuori dei locali aziendali
di **Angelo Ginex**

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Fondi per rischi e oneri nel conferimento di azienda
di **Fabio Landuzzi**

PENALE TRIBUTARIO

Il rapporto tra credito Iva derivante da fatture false e confisca
di **Luigi Ferrajoli**

VIAGGI E TEMPO LIBERO

10 cose da fare con i bimbi a Cortina d'Ampezzo
di **Stefania Pompigna – Digital Assistant**

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 2 novembre

di **Laura Mazzola**



La **sesta puntata** di **Adempimenti In Diretta** è iniziata, come di consueto, 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 **rivalutazione delle partecipazioni**, mentre nell’ambito della sessione “**scadenziario**” è stato analizzato l’“**esterometro**”, quale comunicazione delle fatture transfrontaliere emesse e ricevute.

Durante la sessione “**adempimenti in pratica**”, rubrica curata da **TeamSystem**, sono state date indicazioni in merito al **cassetto fiscale su TS Studio**.

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

Sul **podio** ci sono:

3. PERFEZIONAMENTO DELLA RIVALUTAZIONE

2. ESCLUSIONE OBBLIGO ESTEROMETRO PER BOLLETTA

1. COMUNICAZIONE FATTURE PASSIVE POST “ESTEROMETRO”

10

Decorrenza utilizzo credito Iva TR

Dopo aver presentato il modello Iva TR è subito possibile utilizzare il credito in compensazione?

B.P.

In linea generale, l'utilizzo in compensazione del credito infrannuale è consentito solo dopo la presentazione dell'istanza.

Nell'ipotesi, però, di superamento del limite di 5.000 euro annui, riferito all'ammontare complessivo dei crediti trimestrali maturati nell'anno, l'obbligo di utilizzare i predetti crediti "scatta" a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'istanza di compensazione.

Inoltre, nel caso di utilizzo in compensazione di credito per importi superiori a 5.000 euro annui, elevato a 50.000 euro per le *start-up* innovative, occorre richiedere l'apposizione del visto di conformità o, in alternativa, la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo sull'istanza.

9

Termini trasmissione fatture emesse per operazioni transfrontaliere

Quali sono i termini per la trasmissione delle operazioni attive transfrontaliere dall'anno prossimo?

B.C.

In merito alle operazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2022, i dati delle operazioni transfrontaliere sono trasmessi esclusivamente utilizzando il Sistema di intercambio e il formato del file ".xml", con termini differenziati per operazioni attive e passive.

In particolare, per le operazioni attive, la trasmissione deve essere effettuata entro i termini di emissione delle fatture o dei documenti che ne certificano i corrispettivi.

8

Esterometro: fattura estero ricevuta in formato elettronico

Se ho ricevuto una fattura d'acquisto estera in formato elettronico, devo comunicarla ugualmente

sull'esterometro?

ST.ASS.C. D. G.

Nell'ipotesi descritta nel quesito l'"esterometro" diventa facoltativo.

In particolare, come indicato dall'Agenzia delle entrate con il provvedimento n. 293384/2021, la comunicazione è facoltativa per tutte le operazioni per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

7

Forfettario: servizi ricevuti da soggetti intra

Forfettario che riceve fattura UE per commissioni utilizzo Pos (pochi euro al mese): deve fare liquidazione periodica Iva, esterometro e dichiarazione Iva annuale?

F.S.

Con riguardo a prestazioni di servizi ricevute da soggetti non residenti, occorre evidenziare che esse rimangono sottoposte alle ordinarie regole e trovano la propria disciplina nelle disposizioni previste dagli articoli 7-ter e seguenti del D.P.R. 633/1972.

Pertanto, nel caso di acquisti di prestazioni di servizio intracomunitarie, l'Iva è assolta in Italia, senza alcuna soglia minima.

Nel caso di specie, si tratta di servizi assimilabili alle *fee* pagate per i servizi di pagamento di cui all'articolo 135, par. 1 lett. d), della Direttiva 112/2006, ai sensi del quale sono esenti da Iva.

Pertanto, le fatture ricevute devono essere oggetto di autofatturazione ai sensi dello stesso articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972, in regime di esenzione Iva.

Per quanto riguarda l'"esterometro", la circolare 14/E/2019, al paragrafo 4.2 afferma: *"Sono tenuti all'invio in esame (c.d. "esterometro") tutti i soggetti passivi [...] obbligati, per le operazioni tra gli stessi effettuate, alla fatturazione elettronica tramite SdI [...], risultandone quindi esonerati, ad esempio, coloro che rientrano nel "regime di vantaggio" e quelli che applicano il regime forfettario"*.

Infine, si evidenzia che i soggetti forfettari sono esonerati dalla presentazione delle liquidazioni periodiche Iva e della dichiarazione annuale Iva.

6

Scadenza modello Iva TR

IVA TR: qual è la normativa che mi ha permesso di rinviare la scadenza al 2 novembre?

R.C.

Il modello Iva TR – *“Richiesta di rimborso o utilizzo in compensazione del credito Iva trimestrale”* deve essere presentato entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento.

Qualora il termine scada di sabato o in un giorno festivo, lo stesso è prorogato al primo giorno feriale successivo.

Nella fattispecie il termine scadeva domenica 31 ottobre, ultimo giorno del mese successivo al trimestre luglio-settembre, giorno festivo come il successivo 1° novembre.

Pertanto, la scadenza di invio è stata il 2 novembre.

5

Vantaggi regime OSS UE

Non riesco a capire i vantaggi del regime OSS UE. Occorre comunque aprire una posizione Iva nei singoli Stati, giusto?

S.M.

Con l'adesione al regime speciale OSS UE, gli obblighi, in materia di Iva, sono assolti in modo centralizzato e digitale, comunicando le operazioni effettuate e assolvendo l'Iva dovuta nei vari Stati membri tramite un unico versamento all'Erario italiano.

I vantaggi del regime OSS, pertanto, sono rappresentati dall'esonero, da un lato, dall'obbligo di aprire una posizione Iva in ogni Stato membro di consumo e, dall'altro, dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dichiarazione annuale Iva.

Si ricorda, inoltre, che le operazioni effettuate nell'ambito di tale regime non concorrono alla formazione del volume di affari.

#4

Irrevocabile l'opzione di rivalutazione

L'opzione per la rivalutazione è revocabile?

M.L.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, l'opzione di rivalutazione è irrevocabile e il contribuente non ha diritto al rimborso dell'imposta pagata e, inoltre, è tenuto a completare il versamento rateale.

L'imposta sostitutiva eventualmente non versata, infatti, verrà iscritta a ruolo.

Tuttavia, una parte della giurisprudenza, soprattutto di merito, non condivide tale impostazione, ritenendo l'opzione ritrattabile con la conseguenza che il contribuente può sempre richiedere il rimborso dell'imposta sostitutiva versata (CTR Milano n. 71 dell'11.04.2011 e CTR Torino n. 87/36/10).

Altra parte della giurisprudenza, in particolare di legittimità, sostiene la tesi dell'Amministrazione finanziaria (si veda la sentenza della Corte di Cassazione n. 16162/2016).

3

Perfezionamento della rivalutazione

La rivalutazione si perfeziona con il versamento dell'imposta sostitutiva o con l'indicazione in dichiarazione dei redditi?

M.F.

La rivalutazione delle partecipazioni sociali si perfeziona per il tramite di un duplice adempimento da espletarsi entro il 15 novembre 2021:

- la redazione e il giuramento di un'apposita perizia di stima, da parte di un soggetto abilitato;
- il versamento, in autoliquidazione, dell'imposta sostitutiva sul valore periziato, da parte del contribuente.

Nell'ipotesi in cui il contribuente decida di versare ratealmente, fino ad un massimo di tre quote, l'imposta sostitutiva, la rivalutazione si perfeziona con il versamento della prima rata.

2

Esclusione obbligo “esterometro” per bolletta

Rientrano nell'esterometro le operazioni per le quali è stata emessa una bolletta doganale?

C.D.

In generale, devono essere comunicati, tramite “esterometro”, i dati delle fatture emesse in merito alle operazioni:

- effettuate nei confronti di soggetti passivi non stabiliti, ai fini Iva, in Italia;
- ricevute da parte di soggetti non stabiliti, sempre ai fini Iva, in Italia.

Rimangono escluse dall'obbligo di comunicazione le operazioni per le quali è stata emessa la fattura elettronica o, come previsto dal quesito, bolletta doganale.

1

Comunicazione fatture passive post “esterometro”

Dal 2022 l'esterometro non sarà più compilabile. Come dovremo procedere per la comunicazione delle fatture passive?

L.N.

Anche nel 2022 le fatture passive, relative all'acquisto di beni e servizi da fornitori esteri, continueranno ad essere ricevute in modalità analogica.

A seguito dell'abrogazione della comunicazione, il soggetto passivo ricevente, ossia il cessionario o committente, dovrà farsi carico di generare un documento elettronico da trasmettere al Sistema di interscambio dell'Agenzia delle entrate.

In particolare, il soggetto dovrà emettere un'autofattura in “.xml” da trasmettere allo Sdl per integrare l'Iva collegata.

Il documento dovrà essere uno dei seguenti:

- TD17, per l'integrazione/autofattura relativa all'acquisto di servizi dall'estero;

- TD18, per l'integrazione relativa all'acquisto di beni intracomunitari;
- TD19, per l'integrazione/autofattura relativa all'acquisto di beni e servizi da soggetti non residenti.

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

Cessione di pc, console e microprocessori: quando opera l'esonero soggettivo dal reverse charge

di Alessandro Carlesimo



L'applicazione del regime del "reverse charge" previsto all'articolo 17, commi 5 e 6, [D.P.R. 633/1972](#) pone alcune riflessioni concernenti il **profilo soggettivo dell'istituto**.

Il regime in parola trova fondamento nell'[articolo 199 bis della Direttiva 2006/112/CE](#), ai sensi del quale è concessa facoltà agli Stati membri di introdurre **un meccanismo di applicazione dell'Iva, alternativo a quello tradizionale, che identifica nel soggetto passivo destinatario della cessione l'operatore tenuto all'assolvimento dell'Iva**, in deroga al principio generale secondo cui, ad essere debitore d'imposta nei confronti dell'Erario, è il soggetto che effettua la cessione di beni o la prestazione di servizi.

L'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile comporta dunque **che il destinatario della cessione, qualora qualificabile soggetto passivo ai fini Iva, sia tenuto all'assolvimento dell'imposta in luogo del cedente/prestatore**.

In ossequio al richiamato meccanismo:

- il **cedente dei beni e dei servizi emette fattura senza addebito d'imposta**, con l'indicazione della norma che prescrive l'applicazione del *reverse charge*;
- il **cessionario integra la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta**, procedendo ad annotarla nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi e, ai fini della detrazione, nel registro degli acquisti.

Il rovesciamento dell'obbligo di versamento in capo al committente/cessionario risponde a **finalità antifrode**: segnatamente, prevenire l'evasione provocata dall'omesso versamento dell'imposta addebitata in fattura al cedente e dalla corrispondente detrazione da parte dell'acquirente.

A tal proposito, l'Italia è stata autorizzata a derogare al sistema tradizionale basato sulla rivalsa-detrazione **con riferimento ad alcuni settori particolarmente esposti al rischio di fenomeni fraudolenti, assoggettando le relative operazioni al regime di reverse charge "interno"**.

Tra le prestazioni interessate dal regime derogatorio figurano anche le **"cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché alle cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale"**, menzionate all'articolo 17, comma 6, lett. c) del [Decreto Iva](#).

Tali operazioni meritano un'**analisi dei profili soggettivi della fattispecie, alla luce delle ultime interpretazioni che vertono sulla definizione di utilizzo finale del bene**.

Il regime del *reverse charge* trova applicazione nell'ambito delle operazioni "b2b". Più precisamente, **sono attratte al perimetro di applicazione del regime le sole cessioni dei beni effettuate nelle fasi distributive che precedono il commercio al dettaglio** ([circolare AdE 59/E/2010](#)).

Pertanto, l'impiego dei beni acquistati per **finalità diverse dal consumo diretto**, nell'ambito di un processo intermedio di lavorazione, trasformazione e commercializzazione, fa scattare l'applicazione dell'inversione contabile (**Corte di Cassazione, ordinanza n. 20223/2021**).

Viceversa, nelle transazioni a valle della catena di vendita, ovvero **nelle cessioni contigue al consumatore finale, opera il regime ordinario**, anche in virtù del fatto che il commercio al dettaglio è, di regola, caratterizzato *"da una frequenza tale da rendere particolarmente onerosa l'osservanza dell'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile in ragione della qualità di soggetto passivo del cessionario-cliente"* ([circolare AdE 21/E/2016](#)).

Tuttavia, permangono dubbi in ordine alle condizioni soggettive che giustificano l'esonero **dal meccanismo di reverse charge**.

Secondo alcuni, ciò che rileva ai fini dell'esonero **non sarebbe la natura giuridica del committente/cessionario (soggetto passivo iva o consumatore finale), bensì la destinazione del bene a finalità diverse dalla commercializzazione (utilizzo diretto)**.

È il caso, a titolo esemplificativo, del rivenditore di PC che acquisti un *laptop* per finalità di utilizzo diretto, anziché per rivenderlo.

Tale tesi, tuttavia, **non trova pieno accoglimento da parte dell'Agenzia delle Entrate**.

L'Amministrazione, nel delineare il perimetro di applicazione del regime, sembra infatti svincolarsi dalla nozione di utilizzatore finale e **concentrarsi sullo stadio di commercializzazione in cui si colloca la transazione**, effettuando una netta distinzione a seconda della metodologia di vendita dei beni.

In particolare, nelle ipotesi specifiche di vendita al dettaglio, si presume che la vendita sia rivolta al consumatore finale: nella [risoluzione AdE 36/E/2011](#) viene infatti riconosciuta l'esclusione del *reverse charge* **nelle cessioni di beni effettuate da soggetti che esercitano attività di commercio al minuto e attività assimilate** ex articolo 22 [D.P.R. 633/1972](#), **nei confronti di cessionari-utilizzatori finali dei beni, "ancorché soggetti passivi Iva"**.

Nelle fasi **di commercializzazione che precedono la vendita al dettaglio** parrebbe invece rilevare **la qualifica giuridico-formale del cessionario, a nulla rilevando la circostanza che il soggetto passivo Iva dichiari il proprio status di utilizzatore finale del bene**. Ciò implica che l'esclusione del regime speciale in funzione delle caratteristiche soggettive del cessionario non è riconosciuta se non nel caso in cui il cessionario sia un **operatore non soggetto passivo** d'imposta ai fini dell'Iva.

È quanto si ricava da una recente istanza di interpello presentata da un distributore di prodotti IT, ivi compresi *tablet, laptop e console* da gioco.

Nella [risposta n. 643/2021](#) viene appunto esaminata **la soluzione prospettata dall'istante che, pur non essendo un dettagliante, ritiene che l'applicazione del reverse charge debba essere valutata in funzione delle richieste dei cessionari e dall'uso che questi ne faranno del bene acquistato**, indipendentemente dalla veste giuridica del soggetto cessionario.

Tale soluzione non è stata condivisa dall'Agenzia che, di fatto, **ha negato qualsiasi ipotesi di valutazione dell'applicabilità del regime in funzione della (dichiarata) destinazione d'uso del bene**.

Da una lettura combinata dei documenti di prassi, parrebbe dunque coesistere un **duplice criterio soggettivo da adottare nella scelta del trattamento Iva appropriato**.

Nello specifico, la cessione di *console* da gioco, *tablet PC* e *laptop*, di dispositivi a circuito integrato, **qualora venga effettuata dal commerciante al dettaglio, è soggetta al regime ordinario, a prescindere dallo status giuridico del committente; se è posta in essere da un operatore diverso dal commerciante al dettaglio, è soggetta a reverse charge se il cliente è soggetto passivo d'imposta; al regime ordinario, qualora il cliente non sia un soggetto passivo d'imposta**.

ACCERTAMENTO

Valida la sottoscrizione del pvc da parte del professionista al di fuori dei locali aziendali

di Angelo Ginex

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 >](#)

In tema di **accesso nei locali aziendali** ai fini IVA, la **sottoscrizione** del **processo verbale** da parte del contribuente o da chi lo rappresenta ai fini dell'[articolo 52, comma 6, D.P.R. 633/1972](#), può ben provenire dal **professionista** incaricato della tenuta delle scritture contabili ed essere da questi apposta sul verbale **anche al di fuori dei locali aziendali**, in quanto egli è mandatario del contribuente investito di un onere di collaborare con l'Ente verificatore. È questo il principio di diritto sancito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 31620**, depositata ieri **4 novembre**.

La fattispecie disaminata dai giudici di vertice trae origine dalla notifica di un **avviso di accertamento** ai fini IVA, emesso all'esito di un'operazione di verifica presso la sede legale di una s.n.c. In particolare, il relativo **processo verbale di constatazione**, con cui si rilevava l'omesso versamento IVA e l'infedele presentazione della dichiarazione IVA, veniva **sottoscritto dal tenutario delle scritture contabili al di fuori dei locali aziendali**.

L'atto impositivo veniva **impugnato** dinanzi alla competente Commissione tributaria provinciale, la quale accoglieva parzialmente il ricorso; in secondo grado, invece, l'atto veniva **integralmente annullato** sulla base della considerazione per la quale **l'accesso e il pvc** (cui l'atto impositivo faceva riferimento in motivazione) **non** fossero stati **ritualmente eseguiti** nei confronti di detta società.

L'Agenzia delle entrate proponeva pertanto **ricorso per cassazione** lamentando la violazione dell'[articolo 52 D.P.R. 633/1972](#) e dell'[articolo 12 L. 212/2000](#). Più precisamente, la ricorrente Agenzia sosteneva che la Commissione tributaria regionale avesse errato nell'affermare che l'atto impugnato sarebbe privo di motivazione, poiché farebbe riferimento ad un **atto non portato a conoscenza** della società e dei suoi soci. Quest'ultima aveva contestato, infatti, che il pvc non era stato consegnato o notificato e **sottoscritto** dal legale rappresentante della stessa o da soggetto da questi delegato, bensì, **al di fuori della sede sociale, dal ragioniere addetto**

alla tenuta delle scritture contabili.

Ebbene, in prima battuta, i giudici di vertice hanno ritenuto opportuno sottolineare che l'[articolo 52, comma 6, D.P.R. 633/1972](#) è interpretato dalla giurisprudenza di legittimità nel senso che i verbalizzanti possono effettuare **l'accesso anche presso lo studio del professionista** incaricato di tenere le scritture contabili e, quindi, non presso la sede del contribuente (cfr., **Cass. ord. n. 14707/2018**).

Inoltre, la Corte ha evidenziato che il **primo comma** della norma suddetta **non** prescrive **particolari formalità** per l'esecuzione di accessi presso il consulente detentore di scritture contabili e che, peraltro, il **decimo comma** della medesima sanziona (con l'inutilizzabilità in favore del contribuente) la **mancata esibizione** dell'**attestazione del detentore** delle scritture e l'opposizione all'accesso o il rifiuto di esibizione di esse da parte di quest'ultimo (cfr., **Cass. sent. n. 8539/2014**).

Sulla base di tali argomentazioni, dunque, è stato affermato che la *ratio legis* della disposizione citata, è quella di **consentire l'accesso alle scritture anche al di fuori della sede aziendale** presso i locali del consulente depositario **senza particolari formalità**, dal momento che questi è un mandatario del contribuente (cfr., [Cass. sent. 15.01.2019, n. 702](#)).

Invero, così come affermato in sentenza, **quando l'accesso viene eseguito presso i locali aziendali, «ben può l'Agenzia utilmente comunicare il processo verbale di constatazione al tenentario delle scritture contabili e farlo anche al di fuori della sede del contribuente, senza che nella successiva fase processuale debba essere dall'Agenzia dimostrata in capo al ricevente la qualità di legale rappresentante o di persona espressamente delegata dal legale rappresentante a tal fine, in quanto egli per fatto stesso di essere incaricato tenentario delle scritture è mandatario del contribuente investito di un onere di collaborazione con i verbalizzanti»**.

Per l'effetto, è stata ritenuta **errata la statuizione** della Commissione tributaria regionale secondo cui gli accessi e il conseguente pvc non sono stati eseguiti secondo le modalità previste dall'[articolo 52, comma 6, D.P.R. 633/1972](#), non potendo sostenersi che **l'avviso impugnato sia privo di motivazione**, «facendo riferimento ad un atto nullo o che non è stato portato alla conoscenza della società e dei soci».

E quindi, il **ricorso** è stato **accolto** e la pronuncia impugnata **cassata con rinvio** alla CTR del Veneto in diversa composizione.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Fondi per rischi e oneri nel conferimento di azienda

di **Fabio Landuzzi**

Seminario di specializzazione

LA REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Nell'ambito di un'operazione di **conferimento di azienda**, o di un ramo di azienda, non è raro incontrare la presenza di **fondi per rischi ed oneri** nel **passivo dello stato patrimoniale** rappresentativo del compendio trasferito.

Per la verità, la casistica che può riscontrarsi nella pratica professionale può essere fatta risalire a **due ipotesi** che si differenziano l'una dall'altra per via della diversa **genesì del fondo**, pur avendo in comune il fatto che **l'accantonamento** che ha generato l'iscrizione al passivo di quel fondo **non ha concorso alla riduzione della base imponibile** delle imposte sul reddito.

Le due ipotesi a cui si fa riferimento sono rispettivamente:

- quella del **fondo rischi ed oneri già iscritto presso il conferente**, e quindi creato a mezzo di accantonamenti imputati nel conto economico di tale impresa, e **non dedotti** ai fini fiscali da tale soggetto; oppure
- quella del **fondo rischi ed oneri che viene iscritto ex novo dal conferitario** in quanto, ad esempio, corrispondente a passività potenziali inesprese nel bilancio del conferente ma emerse in sede di **perizia di stima**, oppure in sede di *due diligence* eseguita dal conferitario, e da questi ritenute suscettibili di **esposizione nelle proprie scritture contabili** alla data stessa di efficacia del conferimento e quindi al momento della **prima iscrizione dell'azienda** (o del ramo di azienda).

In via del tutto preliminare, va ricordato che il **conferimento di azienda** è disciplinato, a norma dell'**articolo 176 Tuir**, dal **regime fiscale di neutralità necessaria**, con la conseguenza che ai fini delle imposte sul reddito **non rappresenta una fattispecie realizzativa**, distinguendosi radicalmente sotto tale profilo dall'operazione di cessione di azienda.

Pertanto, nel conferimento di azienda, il conferitario **subentra in regime di continuità nei valori fiscali** degli elementi attivi e passivi inclusi nel compendio aziendale, così come esistenti in capo al conferente.

In questo contesto normativo, quindi, i **fondi per rischi ed oneri esistenti** già in capo al conferente, formati con **accantonamenti non dedotti** al momento della loro formazione, ed inclusi nelle passività dell'azienda conferita, conservano in capo al conferitario la **natura di fondi tassati**.

Perciò, se da una parte il **conferente** non avrà titolo per operare **alcuna variazione in diminuzione** del reddito all'atto del conferimento stante la neutralità fiscale dell'operazione, dall'altra parte, sarà il **conferitario** ad ereditare tale diritto ad operare la **variazione in diminuzione al momento dell'utilizzo del fondo** rischi ed oneri, vuoi per il verificarsi della corrispondente passività potenziale, o vuoi per il suo venire meno con conseguente proventizzazione del fondo stesso.

Tale assetto fiscale ha poi una diretta **conseguenza civilistica** in quanto la traslazione sul conferitario della natura di fondo tassato si porterà appresso anche le corrispondenti **imposte anticipate**, se iscritte.

La **seconda tipologia** di fondi del passivo, quella che **non esiste presso il conferente** ma viene ad esistenza solo ed **esclusivamente in capo al conferitario** al momento della prima iscrizione dell'azienda ricevuta in apporto, si caratterizza come premesso per il fatto di non essere **mai transitata nel conto economico** di alcun soggetto: né del conferente, presso cui il fondo non esisteva, e né del conferitario, in quanto l'iscrizione avviene al momento del **carico delle attività e delle passività dell'azienda** ricevuta, con contropartita la creazione, o l'aumento, del capitale sociale e l'iscrizione dell'eventuale sovrapprezzo.

Qual è, dunque, la **natura fiscale** di questa particolare tipologia di fondo?

La risposta, per ragioni di **simmetria, coerenza ed equità**, non può che essere nella direzione di attribuire anche a tale fondo la **qualifica di fondo "tassato"**, ossia di fondo che al momento del suo successivo utilizzo **darà diritto al conferitario** di effettuare una corrispondente **variazione in diminuzione** dell'imponibile.

Come detto, sono prima di tutto ragioni di **simmetria fiscale** a condurre a questa conclusione, che sarebbe diversa ove anziché di conferimento di azienda parlassimo di cessione di azienda, e di operazione realizzativa.

Nel caso del conferimento, infatti, **non vi è alcuna deduzione di minivalenze in capo al conferente** stante il dogma della **neutralità fiscale "necessaria"** che regola l'operazione, sicché non vi è ragione per ipotizzare una tassazione in capo al conferitario al momento del successivo utilizzo del fondo.

Dicevamo che la conclusione corrisponde anche ad un criterio di **equità**.

Pensiamo infatti al conferitario che iscrive *ex novo* nell'anno X (anno del conferimento) un **fondo rischi di 100** a fronte della potenziale passività connessa ad una lite con un fornitore;

nell'anno X+1 viene **chiusa la pendenza** corrispondendo proprio 100 al fornitore.

Mentre nell'anno X+1 il conto economico dell'esercizio non sarà impattato dal **costo** della transazione, in quanto **eliso dal fondo iscritto al passivo**, abbiamo detto che l'impresa avrà titolo per operare la **variazione in diminuzione del reddito di 100**, proprio per far concorrere questo onere alla formazione del suo reddito imponibile.

Se infatti lo stesso soggetto nell'anno X **non avesse iscritto il fondo**, ed avesse poi sostenuto il costo per 100 nell'anno X+1, non vi sarebbero stati dubbi circa la **deduzione fiscale di questo onere**, assumendone naturalmente l'inerenza.

Pertanto, ragioni di **simmetria fiscale**, e di **equità fiscale**, non possono che consentire di addivenire alla **medesima conclusione** nelle due ipotesi qui rappresentate; ossia, la **deduzione del costo** compete, a parità di ogni altra condizione, indipendentemente dalla politica contabile, più o meno prudente, assunta dall'impresa circa **l'iscrizione o meno (ex novo) del fondo al passivo**.

PENALE TRIBUTARIO

Il rapporto tra credito Iva derivante da fatture false e confisca

di Luigi Ferrajoli

Seminario di specializzazione

INTERNAZIONALIZZAZIONE D'IMPRESA: VARIABILI FISCALI E OPERATIVE NEI FLUSSI CON L'ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'[articolo 12-bis D.Lgs. 74/2000](#), che stabilisce la **confisca obbligatoria** in relazione ai delitti previsti dal medesimo Decreto Legislativo, ha come **presupposto costitutivo** una **sentenza di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti**.

La norma, al primo comma, definisce l'oggetto del provvedimento ablativo e riproduce la distinzione, già contenuta in numerose altre disposizioni, tra **confisca obbligatoria diretta del prezzo o del profitto del reato** – salvo che appartengano a persona estranea – e, nel caso in cui non sia possibile la confisca di proprietà, **confisca per equivalente** di cose corrispondenti al valore del prezzo o del profitto derivante dal reato.

Sulla nozione di **profitto del reato** la giurisprudenza della Corte di Cassazione ha individuato nel tempo una serie di stabili principi:

- il profitto, per rilevare ai fini della confisca, deve essere accompagnato dal **requisito della "pertinenzialità"**, inteso nel senso che deve **derivare in via immediata e diretta** dal reato che lo presuppone (**Cassazione, SS.UU., n. 38691/2005**);
- in virtù del **principio di causalità** e dei **requisiti di materialità e attualità**, il profitto, per essere **tipico**, deve corrispondere a un **mutamento materiale, attuale e di segno positivo della situazione patrimoniale** del suo beneficiario ingenerato dal reato attraverso la **creazione, trasformazione o l'acquisizione di cose suscettibili di valutazione economica**, sicché non rappresenta profitto un qualsivoglia vantaggio futuro, immateriale o non ancora materializzato in termini strettamente economico-patrimoniali (**Cassazione, n. 35490/2014**);
- il profitto confiscabile anche nella forma **per equivalente** è costituito da qualsivoglia **vantaggio patrimoniale direttamente conseguito dalla consumazione del reato** e può dunque consistere anche in un **risparmio di spesa**, come quello derivante dal **mancato pagamento del tributo**, interessi, sanzioni dovuti a seguito dell'accertamento del debito tributario (**Cassazione, SS.UU., n. 18734/2013**).

In questo quadro di riferimento la nozione di **profitto funzionale alla confisca** è stata estesa dalla giurisprudenza fino a comprendere al suo interno *“non soltanto i beni appresi per effetto diretto ed immediato dell’illecito, ma anche ogni altra utilità che sia conseguenza, anche indiretta o mediata, dell’attività criminosa (...). La trasformazione che il denaro, profitto del reato abbia subito in beni di altra natura, fungibili o infungibili, non è quindi di ostacolo al sequestro preventivo il quale ben può avere per oggetto il bene di investimento così acquisito. Infatti, il concetto di profitto o provento di reato legittimante la confisca, (...) deve intendersi come comprensivo non soltanto dei beni che l’autore del reato apprende alla sua disponibilità per effetto diretto ed immediato dell’illecito, ma altresì di ogni altra utilità che lo stesso realizza come conseguenza anche indiretta o mediata della sua attività criminosa”* (Cassazione, SS.UU., n. 10651/2014).

Nell’ambito di tale ampia nozione di profitto del reato, che sostanzialmente coincide nei reati tributari con l’**imposta evasa**, appare assai significativa la precisazione contenuta nella recente sentenza della **Corte di Cassazione n. 26575/2021**, secondo cui *“(...) il profitto del reato confiscabile è costituito dal risparmio economico derivante dalla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale, essendo indifferente se l’imposta evasa, in concreto, sia stata non pagata o portata a credito dal contribuente. L’evasione di un’imposta, tuttavia, è dato indefettibile per poter affermare che un profitto illecito vi è stato, non essendo invece sufficiente che, a fronte di un credito Iva non spettante – maturato per l’indicazione nella dichiarazione di una fattura per operazioni inesistenti ed eventualmente fruibile in futuro – lo stesso non sia mai stato in concreto utilizzato per evitare il pagamento di imposte dovute”*.

Pertanto, anche a prescindere da ogni considerazione sul fatto che siano intervenute **forme di definizione del contenzioso fiscale** senza che l’Erario abbia in concreto subito danni, **se il credito d’imposta risultante dalla dichiarazione fiscale non è mai stato utilizzato in compensazione o chiesto a rimborso, non è in ogni caso possibile procedere alla confisca penale non sussistendo dal punto di vista logico e giuridico un profitto del reato**.

D’altra parte, non appare superfluo sottolineare come la giurisprudenza di legittimità sia costante nel sostenere la **necessaria sussistenza di tale profitto per giustificare la confisca**, e dunque anche le presupposte **misure cautelari reali**, e ciò anche nel caso in cui sia intervenuto un **proscioglimento per prescrizione** che, pur estinguendo il reato, viene qualificato come **ininfluente ai fini della cautela del profitto**.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

10 cose da fare con i bimbi a Cortina d'Ampezzo

di **Stefania Pompigna** – Digital Assistant

Cortina d'Ampezzo è una meta perfetta se si vuole trascorrere una vacanza con la famiglia sia in estate che in inverno. Sappiamo bene che quando portiamo i bambini in vacanza dobbiamo pensare anche a cosa fargli fare, ed è per questo che ti propongo 10 cose da fare con i bimbi tra paesaggi naturali, tradizioni e divertimento nella **Valle d'Ampezzo**.

1. **Lago Ghedina:** un sentiero percorribile sia in bicicletta che con i passeggini, ed è protagonista di **leggende delle Dolomiti** oltre ad essere un luogo incantevole immerso nei boschi ai piedi delle Tofane.
2. **Rifugio Tondi e Faloria:** escursione in cui si potrà godere di panorami meravigliosi e il Rifugio Tondi sarà pronto a deliziarti con un'ottima cucina tipica di montagna. Da qui si potrà raggiungere il Rifugio Faloria sul Monte della Faloria, conosciuto anche come la **Terrazza di Cortina** e potrai ammirare tutta la bellezza di Cortina d'Ampezzo. Al tramonto le cime delle Dolomiti si tingono di rosa, fenomeno chiamato **Enrosadira**. Uno spettacolo naturale che è legato alla leggenda del Re Laurino che affascinerà i tuoi bambini.
3. **Museo all'aperto delle Cinque Torri:** il posto dove storia ed escursionismo si incontrano. Tra queste montagne si ripercorre un pezzo della prima Guerra Mondiale in cui il monte **Lagazuoi** è stato luogo di contese tra gli alpini italiani e austriaci. Oggi le postazioni austro-ungariche e italiane sono state restaurate dando vita a uno dei più grandi musei della Prima Guerra Mondiale che comprende i tre musei all'aperto: Museo delle 5 Torri, Museo del Lagazuoi e Museo del Sal de Stria.
4. **Museo Etnografico Regole D'Ampezzo:** basato sulle Regole ampezzane, il percorso all'interno è suddiviso su due piani superiori. Al primo viene presentata l'istituzione collettiva delle Regole d'Ampezzo, mentre, al secondo l'estensione territoriale regoliera con la gestione collettiva di pascoli oltre che boschi. Nel seminterrato, si possono ammirare oggetti di vita quotidiana e di antiche tradizioni.
5. **Trekking ad anello dal Passo Giau al Rifugio Averau:** è un'escursione ad anello dal Passo Giau a Rifugio Averau godendo della vista su Marmolada, Tofana, Pelmo, Croda Rossa, Cristallo, Averau e Nuvolau. Il giro ad anello completo si percorre in circa 5 ore, adatto anche a chi ha solo una minima preparazione fisica e tecnica degli ambienti di montagna. Da qui è possibile raggiungere il Rifugio Averau dove potrai gustare piatti tradizionali ed ammirare il bellissimo paesaggio circostante.
6. **Minigolf Helvetia di Cortina:** un campo di minigolf per giocare con i bimbi, raggiungibile a piedi dal centro di Cortina. Anche qui le Dolomiti ti regaleranno panorami bellissimi per trascorrere momenti giocosi immersi nella natura. Il minigolf è aperto da metà giugno a metà settembre.

7. **Pista di pattinaggio sul ghiaccio:** allo **Stadio olimpico del Ghiaccio** la pista di pattinaggio è utilizzabile tutto l'anno ed è possibile pattinare in autonomia o imparare con istruttori certificati. All'interno sono presenti vari servizi come solarium, noleggio per attrezzatura, area giochi per bambini e bar.
8. **Parco Avventura di Cortina:** a poca distanza da Cortina d'Ampezzo sono presenti i parchi avventura: **Adrenalin Center, Nevegal Parco Avventura, Camping Park Sappada, Dolomites Adventure**. Ogni parco è strutturato con percorsi attrezzati e percorsi brevi. Tutto pensato per momenti avventurosi con passaggi tra un albero e un altro, percorsi sospesi, ponti tibetani e tanto altro in massima sicurezza per adulti e bambini.
9. **Malga Brite e la mungitura delle vacche:** un luogo circondato da boschi e abitato da capre, cavalli e mucche. Qui il latte e i prodotti caseari hanno la cura di sempre. Puoi osservare il casaro che munge una mucca e che trasforma il latte in formaggio, burro o in Tosela. Nel pomeriggio alla Malga Brite di Larieto, le mucche vengono munte e i bambini sono accolti per far provare a mungere gli animali. È un'attività gratuita e volendo si può decidere di fermarsi per la cena a gustare i prodotti della malga.
10. **Cortina D'Ampezzo centro:** l'ideale per momenti di svago e shopping. Botteghe di artigiani, negozi e boutique all'avanguardia. Non mancano bar, pasticcerie, enoteche e ristoranti dove fermarsi per un aperitivo, un pranzo o una cena. Ma anche cultura e arte con il museo d'Arte Moderna "Mario Rimoldi" e le gallerie d'arte che propongono esposizioni contemporanee di artisti internazionali, la Basilica dei Santi Filippo e Giacomo e altre chiese da poter visitare.

Tra paesaggi, leggende, avventure, storia, tradizioni e cultura anche i bambini torneranno a casa soddisfatti e felici di aver visitato e vissuto questi luoghi meravigliosi.



Montagnetop.it

INTINERARI IN MONTAGNA E NON SOLO

ESPLORA IL SITO