

**Edizione di giovedì 18 Novembre 2021**

## **EDITORIALI**

**Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 15 novembre**  
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

## **IVA**

**Esterometro 2022: spese dei dipendenti pagate con carte di credito aziendali**  
di Roberto Curcu

## **PENALE TRIBUTARIO**

**Concorso dei sindaci nel reato di indebita compensazione**  
di Emanuel Monzeglio

## **AGEVOLAZIONI**

**Benefici "prima casa": la mancanza di abitabilità non costituisce forza maggiore**  
di Lucia Recchioni

## **OPERAZIONI STRAORDINARIE**

**Gli effetti tributari della cessione di ramo d'azienda**  
di Luigi Ferrajoli

## **ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A**

**Forma giuridica, dimensione e redditività, un'analisi sugli studi di Commercialisti**  
di Giangiacomo Buzzoni di MpO & Partners

## **GIORNALISMO COSTRUTTIVO**

**Come informarsi in modo costruttivo**

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

## EDITORIALI

---

### ***Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 15 novembre***

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



La **60esima 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**, tra le quali spicca la pubblicazione, in Gazzetta Ufficiale, del **Decreto Antifrode (D.L. 157/2021)**.

La sessione “**adempimenti e scadenze**” è stata poi dedicata al **passaggio dal regime semplificato a quello forfettario**, mentre nell’ambito della sessione “**caso operativo**” sono stati analizzati i decreti recanti la disciplina della **comunicazione al MiSe dei crediti del Piano di transizione 4.0**.

Durante la sessione “**approfondimento**”, infine, sono state esaminate le novità in materia di **patent box**.

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. CESSIONE PARTECIPAZIONE E REGIME FORFETTARIO**

**2. BONUS FACCIATE: ADEMPIMENTI ALLA LUCE DELLE RECENTI NOVITÀ**

**1. NOVITÀ DECRETO ANTIFRODE: È DETRAIBILE IL VISTO DI CONFORMITÀ?**

## # 10

### Passaggio a forfettario. Rilevano le fatture incassate o registrate?

---

***Semplificato che, nel 2021, applica il regime “del registrato” potrebbe passare a forfettario del 2022. Per il limite dei 65.000 euro rilevano le fatture registrate o quelle incassate nel 2021?***

**P.L.D.**

---

Con riferimento al quesito prospettato possono essere richiamati gli interessanti spunti forniti dalla circolare 9/E/2019, con la quale è stato chiarito che il contribuente che nel 2021 si è avvalso del regime contabile semplificato per le imprese minori, optando, altresì, per la semplificazione prevista dall'articolo 18, comma 5, D.P.R. 600/1973 (c.d. regime “del registrato”) e che dal 1° gennaio 2022 intenda avvalersi del regime forfettario, deve registrare entro il 31 dicembre 2021 tutti i componenti positivi e negativi di reddito per i quali, alla data del 31 dicembre 2021, non è ancora intervenuta la registrazione, affinché gli stessi concorrano alla tassazione nel periodo d'imposta 2021. Ai fini del calcolo del limite dei 65.000 euro per l'ingresso nel regime forfettario, tuttavia, rilevano i soli componenti positivi effettivamente incassati nel 2021, mentre quelli non ancora percepiti concorreranno nel periodo d'imposta in cui si realizza l'effettiva percezione.

## # 9

### Effetti dell'omesso o tardivo invio della Comunicazione al Mise

---

***Quali sono le conseguenze dell'omesso o tardivo invio della Comunicazione al Mise degli investimenti in beni 4.0, in attività di R&S&I&D e in attività di formazione 4.0?***

**M.L.**

---

L'articolo 5 dei Decreti Direttoriali Mise datati 06.10.2021, che approvano i tre modelli di comunicazione previsti rispettivamente in caso di effettuazione di investimenti in beni strumentali 4.0, attività di R&S, IT e design e attività di formazione 4.0, ne conferma la finalità di monitoraggio circa l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative del Piano Transizione 4.0.

Coerentemente con tale finalità:

- l'invio del modello di comunicazione non costituisce presupposto per l'applicazione del credito d'imposta;
- l'eventuale mancato invio del modello non determina effetti in sede di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria circa la corretta applicazione della disciplina

agevolativa.

Resta dunque confermato quanto dichiarato dal Mise in data 29.12.2020 nell'avvertenza pubblicata sul proprio sito istituzionale:

- l'invio della comunicazione non costituisce condizione preventiva di accesso al credito d'imposta;
- l'inadempimento non è causa di diniego dell'agevolazione.

Ad oggi non risultano previste, in caso di omesso o tardivo invio, nemmeno sanzioni di carattere formale.

## # 8

### Patent box e quantificazione reddito agevolabile

---

***Una società impiega direttamente un bene immateriale per il quale ha sottoscritto un accordo con l'Agenzia delle Entrate per "patent box", optando per la metodologia "profit split" per la quantificazione del reddito agevolabile.***

***Ai fini della determinazione del reddito figurativo, quali sono i valori fiscali che devono essere presi in considerazione?***

**P.Z.**

---

La circolare 11/E/2016 ha affermato che il reddito figurativo afferente al bene immateriale utilizzato direttamente va determinato "simulando" l'esistenza di un autonomo ramo di azienda dedicato alla concessione in uso del bene immateriale, al quale vanno imputati i componenti positivi e negativi di reddito ascrivibili allo sfruttamento dell'"I.P."

I componenti negativi sono costituiti sia dai costi diretti che indiretti sostenuti dall'impresa. Gli stessi rilevano in base a criteri tributari e, di conseguenza, si devono tenere in considerazione anche le variazioni extracontabili previste dalla disciplina fiscale (risposta Agenzia delle Entrate a istanza di interpello n. 76/2019).

Occorre pertanto verificare se il costo cui afferisce la "deduzione meramente fiscale" è afferente all'intangibile in modo diretto (rileva integralmente), oppure in maniera indiretta (rileva parzialmente).

## # 7

## Nuovi valori massimi e prezziario DEI

---

***Come si intrecciano i valori massimi del decreto che verrà emanato con il prezziario DEI?***

***Da quando risulteranno applicabili?***

**D.G.**

---

Purtroppo non è possibile, ad oggi, fornire una risposta al quesito prospettato, essendo necessario attendere l'emanazione del richiamato decreto.

Per quanto riguarda l'aspetto temporale, ci si augura che la scelta che sarà effettuata dal legislatore sarà in linea con le precedenti statuizioni del Decreto Requisiti, le cui disposizioni, come noto, sono risultate applicabili solo con l'entrata in vigore del Decreto stesso, il giorno dopo la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale (06.10.2020).

L'auspicio è quindi che per tutti gli interventi per i quali è già stata presentata la Cila superbonus possano trovare applicazione ancora i precedenti prezziari, considerato che gli interventi sono già stati oggetto di pianificazione e progettazione.

## # 6

**Serve il visto anche per la detrazione in dichiarazione?**

---

***Non ho capito bene quando serve il visto: anche per la detrazione in dichiarazione?***

***Per tutte le agevolazioni?***

**R.T.**

---

Per rendere più chiara l'esposizione si ritiene necessario richiamare una fondamentale distinzione: da un lato, infatti, sono previste specifiche norme per poter beneficiare del superbonus, mentre, dall'altro, abbiamo tutte le altre detrazioni edilizie, con riferimento alle quali le regole di fruizione sono parzialmente diverse.

Nel caso del superbonus il visto di conformità serve anche per fruire della detrazione in dichiarazione, salvo il caso in cui il contribuente non presenti la dichiarazione direttamente all'Agenzia delle entrate, ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale.

Per le altre detrazioni edilizie, invece, il visto di conformità è richiesto solo per l'opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura.

## # 5

### Mancata comunicazione al MiSe: scattano le sanzioni?

---

***Comunicazione al Mise investimenti 4.0: non mi è chiaro se la comunicazione è obbligatoria visto che se, non viene presentata, nulla succede. Cosa consigliare ai clienti?***

**B. M.**

---

Come espressamente previsto dall'articolo 1, comma 191, quarto periodo, L. 160/2019, con specifico riferimento agli investimenti in beni strumentali di cui agli allegati A e B alla L. 232/2016, *“Al solo fine di consentire al Ministero dello sviluppo economico di acquisire le informazioni necessarie per valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative introdotte dai commi 189 e 190, anche in funzione del perseguimento degli obiettivi generali indicati al comma 184, le imprese che si avvalgono del credito d'imposta effettuano una comunicazione al Ministero dello sviluppo economico”*.

In conformità alla citata disposizione normativa, dunque, l'invio del modello di comunicazione non costituisce presupposto per l'applicazione del credito d'imposta e i dati e le informazioni in esso indicati sono acquisiti dal Ministero dello sviluppo economico al solo fine di valutare l'andamento, la diffusione e l'efficacia delle misure agevolative. L'eventuale mancato invio del modello non determina comunque effetti in sede di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria della corretta applicazione della disciplina agevolativa.

La norma, pertanto, prevede l'obbligo, ma eventuali violazioni non sono sanzionate.

## #4

### Visto per il superbonus in dichiarazione: decorrenza

---

***Il visto è necessario anche per le dichiarazioni relative al 2020 ancora da inviare, contenenti una detrazione per superbonus?***

**S. SRL STP**

---

Il D.L. 157/2021 (c.d. “Decreto Antifrode”), come già anticipato, non reca una disciplina transitoria, ragion per cui numerosi sono i dubbi che riguardano la prima applicazione delle nuove norme.

Con specifico riferimento all'obbligo di apposizione del visto di conformità nella dichiarazione

dei redditi 2020 in cui si intende beneficiare del superbonus, non sono mancati autori che, abbracciando un'interpretazione letterale della norma, hanno ritenuto applicabile la nuova disciplina già nelle dichiarazioni da presentare entro il prossimo 30 novembre e non trasmesse alla data del 12 novembre 2021 (data di entrata in vigore del nuovo Decreto).

Si ritiene, tuttavia, più condivisibile un'altra tesi, secondo la quale le nuove regole trovano applicazione solo a decorrere dalle dichiarazioni del periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore della norma (12.11.2021). Il visto di conformità per beneficiare della detrazione da superbonus in dichiarazione sarebbe quindi necessario solo nel modello Redditi2022.

Sul punto, tuttavia, si rende necessario attendere chiarimenti ufficiali.

## # 3

### Cessione partecipazione e regime forfettario

---

***Cessione quota di una sas in ottobre 20. Apertura attività completamente diversa come ditta individuale. compete regime forfettario?***

**TS**

---

Con specifico riferimento alle partecipazioni in società di persone, non assume rilievo la circostanza che l'attività svolta dalla società sia diversa da quella che intende avviare il contribuente, essendo sempre precluso il regime forfettario nel caso in cui il soggetto sia contemporaneamente titolare di una partecipazione in una società di persone.

Per poter beneficiare del regime forfettario, dunque, è necessario che il soggetto dismetta la partecipazione nell'anno precedente a quello in cui si intende applicare il suddetto regime, in modo che, al 1° gennaio, non sia detenuta alcuna partecipazione in società di persone.

Pertanto è possibile applicare il regime forfettario sin dall'inizio attività solo se la partecipazione è stata dismessa entro il 31.12 dell'anno precedente.

Se la partecipazione è stata dismessa nell'ottobre 2020, è possibile applicare il regime forfettario nel 2021.

## # 2

### Bonus facciate: adempimenti alla luce delle recenti novità



---

## ***Come ci si comporta per visto su bonus facciata nuova procedura?***

**C. L.**

---

Le novità introdotte dal Decreto Antifrode nell'ambito delle opzioni per la cessione del credito o lo sconto in fattura operano su due fronti: da un lato, è stato previsto il rilascio del visto di conformità, mentre, dall'altro, è richiesta l'asseverazione di congruità delle spese.

Prima del Decreto Antifrode, infatti, l'attestazione di congruità delle spese era richiesta solo a fronte di spese per interventi di efficienza energetica (ecobonus o superbonus) e gli altri interventi agevolati con il superbonus. Oggi la suddetta attestazione è sempre richiesta in caso di opzione per lo sconto in fattura o la cessione del credito.

Pertanto, anche nel caso di cessione/sconto in fattura del bonus facciate è necessario ottenere l'attestazione di congruità delle spese (adempimento, invece, non richiesto nel caso in cui il contribuente intende indicarlo nella dichiarazione dei redditi).

Tra l'altro, nella redazione dell'attestazione di congruità il tecnico dovrà tener conto non solo dei prezziari regionali e dei prezziari DEI, come in passato, ma anche dei valori che saranno indicati da un apposito decreto del Ministero della transizione ecologica.

Tutto quanto appena premesso, deve tuttavia essere evidenziata la completa assenza di una disciplina transitoria, per cui, ad oggi, non risultano noti gli adempimenti da porre in essere per gli interventi già iniziati.

Si ritiene che il visto di conformità debba essere apposto in ogni caso in cui si intende cedere il credito o effettuare lo sconto in fattura dopo la data di entrata in vigore del decreto (12.11.2021).

Con riferimento all'obbligo di attestazione, invece, si ritiene che lo stesso possa ritenersi operante solo per le spese sostenute dopo la suddetta data, restando quindi escluse da quest'ultimo obbligo le spese già sostenute alla data di entrata in vigore del nuovo Decreto.

## **# 1**

### **Novità Decreto Antifrode: è detraibile il visto di conformità?**

---

***I compensi per il visto di conformità sulle altre agevolazioni (90%, 50% ...) saranno a loro volta "agevolabili" come nel caso del 110% oppure no?***

**ST.ASS.B.-T.**

---

L'articolo 119 D.L. 34/2020, dedicato al superbonus, prevede, al comma 15, quanto segue:  
*“Rientrano tra le spese detraibili per gli interventi di cui al presente articolo quelle sostenute per il rilascio delle attestazioni e delle asseverazioni di cui ai commi 3 e 13 e del visto di conformità di cui al comma 11”.*

Analoga disposizione non è stata riproposta nell'articolo 121 D.L. 34/2020, dedicato, come noto, alla cessione e allo sconto in fattura (sebbene, come pare evidente, non siano riscontrabili differenze sostanziali idonee a differenziare le due discipline).

Sul punto, quindi, si suggerisce di attendere i chiarimenti ufficiali.

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

## ***Esterometro 2022: spese dei dipendenti pagate con carte di credito aziendali***

di **Roberto Curcu**

Corso per dipendenti

### FATTURA ELETTRONICA ED ESTEROMETRO: CHECK DI FINE ANNO E NOVITÀ 2022

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con gli ultimi articoli pubblicati su questa rivista sono state illustrate, a grandi linee, le modalità di invio dei file del nuovo esterometro, per quanto riguarda le [operazioni attive](#), le [operazioni passive comunitarie](#) e le [operazioni passive extracomunitarie](#).

Per quanto riguarda, in particolare, le **operazioni passive**, la logica del sistema è che ogni qual volta si effettua un **acquisto di beni o di servizi**, che hanno territorialità italiana, e per i quali quindi il cessionario o committente italiano deve effettuare il **reverse charge** (quindi emettere una autofattura o integrare la fattura del fornitore estero), si deve effettuare **una registrazione sui registri Iva che**, con gli opportuni aggiornamenti *software*, **può essere trasformata in un file XML da inviare a Sdl sotto forma di esterometro**.

Uno dei problemi che si pongono è quello per cui l'Agenzia delle Entrate, attenendosi al dato formale della norma, evidenzia che non solo le **operazioni rilevanti ai fini Iva in Italia** devono essere comunicate, ma devono esserlo **tutti gli acquisti di beni e servizi da parte di soggetti stabiliti all'estero**, indipendentemente dalla loro rilevanza Iva in Italia.

Il caso oggetto del contendere è quindi quello **degli acquisti di beni fatti all'estero e che non entrano in Italia** (ad esempio la merce triangolata all'estero, o l'acquisto di carburante per autotrazione effettuato all'estero), e **l'acquisto di servizi non generici, con territorialità estera: alberghi esteri, ristoranti esteri, noleggi a breve termine di mezzi di trasporto messi a disposizione all'estero, biglietti per l'accesso a manifestazioni che si svolgono all'estero, trasporti di persone eseguiti interamente all'estero**.

Con il nuovo esterometro, che di fatto riflette, in un *file*, le registrazioni Iva che vengono effettuate a seguito di un *reverse charge* (tanto che qualcuno lo chiama "autofattura elettronica"), ci si sarebbe aspettati che queste operazioni **non sarebbero più state oggetto di comunicazione**.

Invece, le specifiche tecniche, allegate ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, trovano il sistema per far sì che anche tali informazioni vengano inviate a Sdl: **se i files con "tipo documento" TD17, TD18 e TD19 vengono impropriamente chiamati "integrazione/autofatture", e normalmente si inseriscono i dati di operazioni sulle quali si è fatto il reverse charge, tali files saranno da utilizzare anche dove il reverse charge non viene effettuato, e cioè per gli acquisti di beni e servizi da soggetti esteri, che non sono rilevanti in Italia.**

Ad esempio, per le specifiche tecniche, se una società riceve una fattura da xxx Benelux, con Iva tedesca, per **acquisto di carburante in Germania**, dovrà inviare a Sdl un documento TD19 dove verrà indicata la base imponibile, ed in luogo dell'imposta il codice N2.2, ancorché **la normativa non imponga l'emissione di nessuna autofattura, né l'integrazione di quella del fornitore.**

Se la stessa impresa riceverà da un **albergo francese** una fattura con Tva esposta, dovrà inviare a Sdl un file TD17, con le stesse caratteristiche del precedente.

Premesso che nei casi sopracitati **dovrà essere valutato se l'onere di comunicazione non costi più della sanzione per mancato invio** (2 euro, sempre che venga rilevata l'omissione, e comunque riducibile ad un terzo in caso di acquiescenza), gli esempi riportati fanno riferimento a fatture intestate alla società.

**Come comportarsi, quindi, quando la nota spese di un dipendente al ritorno da una trasferta all'estero ha allegati decine di documenti, non intestati all'azienda, per alberghi, ristoranti, noleggi, trasporti di persone ecc...?**

Ad avviso di chi scrive, in queste situazioni non si può ritenere che la società abbia acquistato servizi alberghieri, di trasporto, di ristorazione ecc., ma queste spese costituiscano una integrazione del costo del personale, contabilizzata normalmente sotto la voce **"trasferte dipendenti/amministratori"**, tanto che i documenti di spesa in questione costituiscono per la società **costi deducibili alla sola condizione che con la nota spese il dipendente/amministratore attesti** che documentano spese sostenute durante la trasferta, e le date ed i luoghi di sostenimento delle spese siano **congrui con la trasferta (circolare 326/1997).**

La **circolare** citata fu scritta quando al dipendente/amministratore in trasferta veniva spesso consegnata una "mazzetta" di **contanti come anticipo spese**, e quindi il dipendente/amministratore utilizzava **direttamente i soldi del datore di lavoro per sopportare la spesa.**

Ad avviso di chi scrive, quindi, alla medesima soluzione si deve giungere quando, anziché contanti dell'azienda, si utilizzano **carte di credito dell'azienda**; in sostanza, chi scrive ritiene che **non devono essere comunicate, in quanto non sono servizi acquistati dall'azienda, le spese di alberghi, ristoranti, ecc.. sostenute dal dipendente/amministratore, indicate in nota spese,**

**con documenti non intestati all'azienda, anche se pagate con la carta di credito aziendale.**

**Nella prassi, l'azienda è in possesso di documenti a sé intestati, quando la spesa è sostenuta in Stati comunitari, a cui poi verrà chiesto il rimborso dell'Iva inclusa;** è prassi, ad esempio delle aziende che sostengono ingenti spese per le principali fiere europee, che per questo genere di spese vengano richieste fatture intestate all'azienda, per poi chiedere il rimborso dell'Iva.

Meno frequente che il dipendente o l'amministratore chiedano la fattura intestata all'azienda per bersi un caffè durante la trasferta, e quindi tale spesa, nella logica sopra illustrata, non dovrebbe essere comunicata.

**La situazione si complica per le ditte individuali ed i professionisti;** infatti, ogni spesa che si sostiene in proprio, inerente allo svolgimento dell'attività, andrebbe **comunicata**.

## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***Concorso dei sindaci nel reato di indebita compensazione***

di **Emanuel Monzeglio**

Seminario di specializzazione

## LA FISCALITÀ DELLE SOCIETÀ IMMOBILIARI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il **parere favorevole**, da parte dei sindaci di una società o di uno solo di essi, **all'acquisto di un credito fiscale inesistente** o di un **compendio aziendale contenente un credito fiscale inesistente** può porre in essere una **condotta rilevante** tale da coinvolgerli in concorso nel **reato di indebita compensazione**.

Secondo la giurisprudenza di legittimità, infatti, può **sussistere il concorso** nel reato di indebita compensazione ([articolo 110 c.p.](#)) del consulente fiscale e/o del terzo, in quanto **rilevano** anche le **condotte di agevolazione o di mero rafforzamento** della volontà dell'autore principale (SS. UU. n. 45276/2003 e n. 36258/2012).

Nello specifico, il collegio sindacale e i singoli componenti di esso, secondo le disposizioni del codice civile **sono in condizione** di confortare le scelte degli organi sociali e, al contrario, di **attivarsi efficacemente** per impedire le operazioni della società, ove le ritengano illegittime.

A tal proposito, ai sensi dell'[articolo 2403 cod. civ.](#), il collegio sindacale, tra l'altro, ha il **dovere di vigilare** «sul rispetto dei principi di corretta amministrazione».

Inoltre, secondo quanto disciplinato dall'ex [articolo 2407 cod. civ.](#), i sindaci «sono **responsabili della verità delle loro attestazioni**» nonché «responsabili **solidalmente** con gli amministratori per i fatti e le omissioni di questi, quando **il danno non si sarebbe prodotto** se essi avessero **vigilato in conformità** agli obblighi della loro carica».

Il tutto reso ancora più rilevante dal fatto che, i sindaci, sono **titolari di specifici poteri e facoltà** per poter influire sulla corretta gestione della società, ovvero essi possono:

- convocare l'assemblea per segnalare irregolarità di gestione ([articolo 2406 cod. civ.](#));
- far ricorso al tribunale per la riduzione del capitale sociale per perdite ([articoli 2446 e 2447 cod. civ.](#));
- impugnare le delibere sociali ritenute illegittime ([articoli 2377 e 2388 cod. civ.](#));

- chiedere al tribunale la nomina dei liquidatori ([articolo 2487 cod. civ.](#));
- presentare denuncia al tribunale nei confronti degli amministratori ([articolo 2409 cod. civ.](#)).

Affinché **possa sussistere la responsabilità dei sindaci** a titolo di concorso nel reato, sopra citato, **occorrerebbe però anche accertare la loro consapevolezza**. Ne deriva che è necessario accertare che il medesimo soggetto abbia espresso il parere favorevole **nella consapevolezza sia dell'inesistenza del credito fiscale**, sia della **strumentalità all'acquisto di tale credito al successivo utilizzo a fini di compensazione**.

La Corte di Cassazione Penale con [sentenza n. 40324/2021](#), depositata in data 9 novembre dell'anno corrente, è tornata ad esprimersi in merito alla questione della **configurabilità del reato** di cui all'[articolo 10 – quater D.Lgs. 74/2000](#) in capo ai **membri del collegio sindacale**.

Nel caso di specie, il Tribunale di Palermo riteneva il ricorrente **gravemente indiziato nel reato di indebita compensazione** ex [articolo 10-quater D.Lgs. 74/2000](#), in virtù del **parere favorevole espresso** in relazione alla delibera di acquisto del ramo d'azienda da una Srl contenente un importante **credito fiscale inesistente**. Delibera successivamente approvata con conseguente **utilizzo in compensazione** di detto credito. L'indagine lo vedeva coinvolto, nella sua qualità di **presidente del collegio sindacale**, nella medesima qualità e in concorso con il **presidente del consiglio di amministrazione**.

La Suprema corte ha ribadito che gli indizi indicati dal Tribunale di Palermo, in ordine all'evidente anomalia dell'operazione di acquisto del ramo d'azienda contenente il credito inesistente nonché alla volontà del ricorrente di ignorarli e all'interesse alla realizzazione delle operazioni illecite, sono **“plurimi, gravi, precisi e concordati”** per poter affermare, in termini di gravità indiziaria, la **sussistenza del dolo eventuale**.

In particolare si evidenzia che la **dimostrata inclinazione degli organi amministrativi** di ricorrere al sistema dell'acquisto di **“scatole”** societarie contenenti **crediti fasulli** è stata **resa nota al presidente del collegio sindacale** prima che esprimesse il suo parere favorevole.

Questo di per sé, secondo quanto scritto nella sentenza della Corte di Cassazione, costituiva un primo evidente **“campanello d'allarme”**. Nonostante ciò, il ricorrente ha prestato la sua **espressa adesione** all'acquisto del ramo d'azienda **contenente il credito “fasullo”**, per di più facendo **espressa rinuncia** all'acquisizione della documentazione di supporto per determinare l'effettiva esistenza di codesto credito fiscale.

Il ricorrente era, altresì, perfettamente a conoscenza che **tale acquisto era funzionale a ripianare la situazione debitoria della società** anche dal punto di vista fiscale come chiaramente pronunciato sia dal presidente del consiglio di amministrazione sia da lui medesimo.

Stante quanto sopra descritto, i giudici di legittimità hanno **rigettato il ricorso**, confermando

quindi le misure cautelari.



## AGEVOLAZIONI

---

### ***Benefici “prima casa”: la mancanza di abitabilità non costituisce forza maggiore***

di Lucia Recchioni



Il mancato completamento dei **lavori di ristrutturazione** e il conseguente **mancato rilascio del certificato di abitabilità o agibilità non costituisce una causa di forza maggiore** idonea a giustificare il mancato trasferimento della **residenza** nei termini indicati dalla legge per poter beneficiare dell’agevolazione “**prima casa**”; sono dunque **legittimi gli avvisi di liquidazione** successivamente notificati al contribuente.

Sono questi i principi ribaditi dalla **Corte di Cassazione con l’ordinanza n. 34865**, depositata ieri, 17 novembre.

Il caso riguarda un contribuente raggiunto da **avvisi di liquidazione** a seguito della revoca delle agevolazioni “**prima casa**” per il mancato trasferimento della residenza nel comune nel quale era sito l’immobile entro il **previsto termine di 18 mesi**.

Il contribuente **imputava** il mancato rispetto del suddetto termine al **mancato completamento dei lavori e al conseguente mancato rilascio**, da parte dell’ente locale, del **certificato di abitabilità o agibilità**.

Il ricorso presentato dal contribuente veniva **accolto** dalla CTP e in secondo grado la sentenza veniva **confermata**. L’Ufficio proponeva pertanto **ricorso per cassazione**, risultando, in quest’ultimo grado vittorioso.

La Corte di Cassazione, investita della questione, ha infatti ricordato come, già in passato, la stessa Corte abbia avuto modo di precisare che il **trasferimento**, entro il termine di **diciotto mesi**, è richiesto **nel comune in cui è ubicato l’immobile e non necessariamente nell’immobile acquisito**; da ciò ne discende che possono assumere rilievo, quali **cause di forza maggiore**, soltanto i **fatti che impediscono il trasferimento della residenza nel comune** (Corte di Cassazione, n. 13346/2016).

Le **Sezioni Unite**, con la **recente pronuncia n. 8094/2020**, hanno inoltre affermato che la **forza maggiore** *“è configurabile non per un comportamento direttamente o indirettamente ascrivibile all’acquirente, tempestivamente attivatosi, ma per una **causa esterna, sopravvenuta, imprevedibile ed inevitabile**, malgrado l’adozione di tutte le precauzioni del caso, tale da configurare la forza maggiore, ovvero il factum principis, ciò rendendo inesigibile, secondo una regola generale immanente nell’ordinamento, il comportamento richiesto dalla norma nel termine da essa previsto”*.

La Corte di Cassazione ha quindi ritenuto di **non poter ricomprendere il mancato completamento dei lavori tra gli eventi definibili “inevitabili e imprevedibili e assolutamente non imputabili alla parte”**.

Gli **avvisi di liquidazione** sono stati quindi qualificati legittimi, con il rigetto del ricorso originario del contribuente.

## OPERAZIONI STRAORDINARIE

---

### ***Gli effetti tributari della cessione di ramo d'azienda***

di **Luigi Ferrajoli**

 **Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!**

**Special Event**  
**LO SVOLGIMENTO PRATICO  
DELL'ATTIVITÀ DI REVISIONE LEGALE**

L'imposta di registro è applicata secondo l'**intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione**, anche se non vi corrisponde il titolo o la forma apparente, sulla base degli elementi desumibili dall'atto medesimo nonché prescindendo da quelli extra testuali e dagli atti ad esso collegati. Ciò è quanto prevede il disposto normativo di cui all'[articolo 20](#) del **"Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro" (T.U.R.)**, recentemente riformulato dalla L. 205/2017, che ha emendato la precedente versione (*"L'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente"*).

L'opera interpretativa che l'Ufficio, in forza della predetta norma, è chiamato a svolgere per la registrazione ha evidentemente lo scopo di **accertare l'effettiva attività giuridica posta in essere dal contribuente**, di modo da applicare la regola impositiva che la legge associa a tale particolare attività.

Già prima dell'introduzione della novella del 2017 la giurisprudenza aveva avuto modo di analizzare l'area delle operazioni di gestione straordinaria e, in particolar modo, il tema della **cessione di partecipazioni societarie rinvenienti da un'operazione di conferimento d'azienda** riqualficata poi dall'Amministrazione finanziaria come "cessione d'azienda".

In tale contesto, le corti di merito avevano ritenuto che l'imposta di registro dovesse essere applicata secondo l'intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti assoggettati a registrazione, anche in assenza di corrispondenza con il titolo o con la forma apparente, in ragione del fatto che **la cessione totalitaria delle quote di una società aveva la medesima funzione economica della cessione aziendale**.

Alla luce di tali presupposti, è stato riconosciuto come l'Amministrazione finanziaria avesse il **potere di "riqualificare come cessione d'azienda la cessione totalitaria delle quote di una società senza essere tenuta a provare l'intento elusivo delle parti"** (CTP Milano, sez. VII, 15.10.2018, n. 4416).

Ciò doveva però essere contemperato con il principio per cui, ai fini della riqualificazione operata dall'Ufficio atto a *“stabilire i presupposti ed i criteri della tassazione, occorre **far riferimento al contenuto e agli effetti che emergono dall'atto stesso**, senza possibilità di utilizzare elementi ad esso estranei, né di ricercare contenuti diversi da quelli che risultano dalla concreta realizzazione della volontà delle parti”* (CTP Milano, sez. VII, 04.10.2018, n. 4159).

Per quanto attiene alla riqualificazione come vendita d'azienda soggetta ad imposta di registro con le aliquote proporzionali della vendita di una partecipazione totalitaria (preceduta o meno da un conferimento o scissione d'azienda), la Cassazione ha poi sostenuto che quest'ultima, **comportando il trasferimento del potere di disposizione dell'azienda della società partecipata a favore dei loro acquirenti**, fosse riqualificabile come una vendita d'azienda.

Invero, *“una cessione totale delle quote di una società a responsabilità limitata e del suo intero patrimonio sottende l'alienazione della correlativa azienda, in quanto complesso di beni organizzati funzionalmente per l'esercizio dell'attività economica imprenditoriale”*, tant'è che *“la cessione totalitaria delle quote di una società ha la medesima funzione economica della cessione dell'azienda sociale: entrambi tali contratti tendono a realizzare l'effetto giuridico del (...) trasferimento dei poteri di godimento e disposizione dell'azienda sociale da un gruppo di soggetti (i partecipanti alla società che cedono le loro quote) ad un altro soggetto, o gruppo di soggetti”* ([Cass. Civ., sez. trib., sent. n. 881/2019](#)).

In ogni caso, la riqualificazione della vendita di una partecipazione totalitaria come vendita aziendale non può essere legittimata dalla **nuova formulazione dell'articolo 20 T.U.R.**, in quanto essa impone di applicare tale imposta *“secondo gli effetti giuridici”* del predetto atto, non solo tralasciando gli elementi extra testuali e gli atti collegati, ma anche considerando gli *“elementi desumibili dall'atto medesimo”*. Pertanto, dovendo essere considerati **unicamente gli effetti giuridici dell'atto** presentato alla registrazione, non può rilevare lo **scopo economico perseguito dalle parti**, quand'anche fosse quello di acquistare in via indiretta l'azienda della società compravenduta.

Infine, il nuovo [articolo 20 T.U.R.](#) non consentirebbe alle vendite frazionate di beni o insiemi di beni che costituiscono un complesso di beni organizzati per l'esercizio dell'impresa di essere riqualificabili come vendite d'azienda posto che, in tale caso, se considerate autonomamente, esse non potrebbero dar luogo ad una vendita d'azienda.

Tuttavia, l'Ufficio conserva il **potere di contestare alle parti di aver concluso una vendita d'azienda**.

Ciò, naturalmente, presuppone il previo **assolvimento dell'onere probatorio** circa il fatto che esse abbiano perseguito la finalità di dissimulare un tale negozio dietro l'apparenza di una vendita di beni.

## ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

### ***Forma giuridica, dimensione e redditività, un'analisi sugli studi di Commercialisti***

di **Giangiaco Buzzoni di MpO & Partners**



Tommaso Giannini, Commercialista, Università LUISS di Roma. Venerdì ore 11:00.

***“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.***

È stato da poco reso disponibile il Rapporto 2021 sull'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili. Nel Rapporto, oltre all'usuale aggiornamento sulle statistiche dell'Albo, vi è un interessante passaggio sulla necessità di aggregarsi, necessità che è posta direttamente in relazione con la redditività degli studi:

*“Come è noto, il tasso di aggregazione tra i Commercialisti è ancora troppo basso, nonostante i dati delle Casse di previdenza mostrino una redditività nettamente superiore dei professionisti che operano in forma associata o societaria.”*

Questo concetto è stato integrato con alcuni dati della Cassa nel documento “Il processo di aggregazione e la digitalizzazione negli studi professionali”, prodotto congiuntamente da CNDCEC e Fondazione Nazionale Commercialisti, di cui si riporta l'estratto:

*“Infatti, nonostante le migliori performance economiche dello studio associato e della STP, solo un commercialista su 5 è associato. Ciò è avvalorato dai dati forniti dalla Cassa Nazionale di Previdenza e Assistenza dei Dottori Commercialisti, ad esempio, chi esercita la professione in forma associata o societaria (totale o parziale) ha un reddito medio pari a ben 125 mila euro (volume d'affari 245 mila euro) contro i 49 mila euro di chi esercita esclusivamente in forma individuale (volume d'affari 80 mila euro).”*

Sembrerebbe quindi che la forma giuridica abbia effetto sul reddito del professionista. Ovviamente non può però essere solo la forma giuridica a determinare il reddito di uno studio, vi deve essere un'altra motivazione se i Commercialisti “associati” hanno un maggior reddito di quelli “individuali”. Una motivazione, più “economica”, è suggerita da un successivo passaggio dello stesso documento:

*“La scarsa propensione all'aggregazione si riflette, naturalmente, nella ridotta dimensione degli*

*studi. Sebbene non si possano escludere studi individuali grandi, è evidente come la dimensione dipenda fortemente dal grado di aggregazione. Gli studi con più di 5 addetti, infatti, sono il 73,4% tra quelli associati e il 14,8% tra quelli individuali.”.*

Quindi, si potrebbe avanzare nel ragionamento ed affermare che **è in realtà la dimensione di uno studio, e non la sua forma giuridica, a determinarne il reddito**. Essendo poi gli studi aggregati tendenzialmente più grandi di quelli individuali, si spiegherebbe perché abbiano un maggior reddito.

In questo caso, però, i due documenti non ci forniscono dati in merito.

Da quanto sopra emergono quindi 2 interessanti quesiti:

1. uno studio ha un maggior reddito solo perché esercitato in forma associata/societaria oppure perché è di dimensioni maggiori? E quali sono le “giuste” dimensioni per uno studio?
2. i Commercialisti “individuali” hanno davvero una redditività (non un reddito) superiore a quella dei Commercialisti “associati”, alla faccia di economie di scala, maggiori investimenti in digitalizzazione, organizzazione ecc.? Perché dai dati di cui sopra avremmo 61% per gli studi individuali (49 mila/80 mila), contro 51% per quelli associati/aggregati (125 mila/245 mila).

In questo articolo si cercherà di rispondere ai due quesiti, integrando i dati con un’analisi empirica parallela, sviluppata su un campione di studi fornito da MpO&Partners, società specializzata nel M&A di studi professionali.

Il campione è costituito da 140 studi di Commercialisti e Consulenti del Lavoro, impegnati in operazioni di aggregazione/M&A. Questo campione, seppur numericamente molto più ridotto di quello alla base dei documenti di cui sopra, ha 3 vantaggi:

- è possibile osservare tutti i dati, e non ragionare sulla base di valori medi. In particolare, la media aritmetica è poco robusta come indicatore statistico, in quanto risente pesantemente dei valori estremi (ad es. la media di 1, 2, 3, 4, 5 e 30, è pari a 7,5, che è però superiore a ben 5 osservazioni sulle 6 osservate). Questo potrebbe avere un notevole impatto nel fenomeno che stiamo osservando, perché il reddito non oscilla tra “meno infinito” e “più infinito”, ma tendenzialmente tra valori prossimi allo zero e valori molto elevati. Quindi sarebbero sufficienti pochi studi di grandi dimensioni per rendere i numeri della Cassa sovrastimanti i redditi del professionista medio (come nell’esempio numerico).
- ci sono meno studi ma molte più informazioni per ciascun studio. Si è potuto, ad esempio, normalizzare i conti economici su cui calcolare reddito e redditività

Continua a leggere qui:  
<https://mpopartners.com/articoli/forma-giuridica-dimensione-redditivita-studi-commercialisti>





## GIORNALISMO COSTRUTTIVO

---

### ***Come informarsi in modo costruttivo***

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

Il tempo che stiamo vivendo è molto particolare per il mondo dell'informazione. È come se avessimo improvvisamente compreso che **abbiamo bisogno di un giornalismo di qualità e non siamo più disposti ad accettare il flusso eccessivamente negativo di notizie** che ci vengono proposte ogni giorno. Allo stesso tempo ne siamo affascinati, complici i titoli che fanno leva sulle nostre emozioni di pancia e il nostro incessante bisogno di sapere, conoscere e scoprire per poterci proteggere dai pericoli che sembrano essere là fuori. Sebbene la percezione della realtà ci provochi fatica, se provassimo a mettere tutto in prospettiva potremmo accorgerci, come afferma il sociologo Steven Pinker, che **ci troviamo "nell'era più pacifica della storia dell'umanità"**.

Cosa sta succedendo allora? Accade che l'informazione *mainstream* è entrata in una spirale di negatività potente che conduce alla polarizzazione da un lato (scegli da che parte stare è l'invito che ci viene rivolto) e all'incremento della paura dall'altro (il mondo è talmente orribile che devo stare attento). Non è così. La fuori ci sono storie costruttive e negative, persone disoneste e brave persone, problemi e soluzioni.

Proviamo allora a **diventare dei lettori critici e a scegliere in modo consapevole che tipo di notizie consumare** e come avvicinarci all'informazione.

**Basta alle notizie h24.** Uno dei problemi più grandi è il senso di sovraccarico informativo. Quando accediamo ai *social media* veniamo letteralmente inondati di notizie. Se poi abbiamo l'abitudine di leggere dei giornali aggiungiamo altre storie. E se pensiamo di non poter fare a meno dei Tg delle 13 e delle 20 il carico aumenta. Per non parlare delle trasmissioni di approfondimento che ci concediamo in serata. Troppi stimoli informativi.

**Meglio scegliere uno  
o massimo due momenti  
della nostra giornata  
da dedicare all'informazione.**

Sarebbe preferibile non farlo al mattino o alla sera perché sono due momenti della giornata in cui siamo particolarmente sensibili e vulnerabili. Potremmo influenzare la qualità del tempo quotidiano. Mettiamo la pausa informazione in agenda in altri momenti durante il giorno.



**Più approfondimento.** Nonostante ciò che ci viene proposto, questo non è più il tempo delle *breaking news*. Soprattutto se non riusciamo a reggerle emotivamente.

**Abbiamo tutti bisogno di comprendere,  
approfondire e conoscere a fondo.**

**Cerchiamo professionisti che raccontano storie in tutte le loro sfumature.** Ma anche testate che scelgono di aspettare per offrire una informazione migliore. E affezioniamoci ai professionisti specializzati negli ambiti di interesse: ci possono offrire un approfondimento più accurato.

**Attenzione ai numeri.** La pandemia ci ha fatto comprendere quanto possa essere distruttivo accogliere i numeri senza inserirli in un contesto specifico e chiarificatore. Ogni volta che ci capita di leggere di statistiche, indagini e simili, **impariamo a mettere tutto in prospettiva per avere la visione completa della situazione.** Le storie che ci raccontano sono sempre e solo un pezzo del puzzle. Esiste altro ed è ciò che ci consente di capire meglio la realtà.

Alla base di questi suggerimenti c'è una importante consapevolezza: non possiamo più permetterci di essere lettori passivi come un tempo.

**Siamo chiamati all'azione,  
alla scelta critica.**

**Lo dobbiamo alla nostra intelligenza  
e alla nostra salute mentale.**

