



Euroconference

NEWS

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Direttori: Sergio Pellegrino e Luigi Scappini

Edizione di venerdì 4 Marzo 2022

EDITORIALI

[Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 1° marzo](#)
di Laura Mazzola

IVA

[Corrispettivi telematici: chiarimenti sul nuovo tracciato 7.0 – I° parte](#)
di Luca Caramaschi

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[La disciplina CFC si inceppa sulle attività passive](#)
di Ennio Vial

OPERAZIONI STRAORDINARIE

[Limite patrimoniale al riporto delle perdite: a quale data fare riferimento?](#)
di Fabio Landuzzi

PENALE TRIBUTARIO

[No al sequestro dei contanti senza superamento della soglia di punibilità](#)
di Angelo Ginex

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[Gita al forte Barba di Fior](#)
di Stefania Pompigna – Digital Assistant

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 1° marzo

di Laura Mazzola



Il ventesimo appuntamento di **Adempimenti In Diretta** è iniziato, come di consueto, con la sessione **“aggiornamento”**, nell’ambito della quale sono state richiamate le novità, relative alla normativa, alla prassi e alla giurisprudenza dell’**ultima settimana**.

La sessione **“caso operativo”** è stata poi dedicata alla **disciplina Iva delle locazioni e cessioni immobiliari**, mentre nell’ambito della sessione **“scadenzario”**, dopo aver evidenziato le **principali scadenze della settimana**, sono state approfondite, anche con l’utilizzo di alcuni esempi di compilazione, le novità collegate alla **Certificazione unica 2022**.

Infine, nella sessione **“adempimenti in pratica”** è stata esaminata la **gestione dei contratti di locazione con TS Studio**.

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

Sul **podio** ci sono:

3. INVERSIONE CONTABILE: CESSIONE FABBRICATI

2. SUSSISTENZA DEL VINCOLO PERTINENZIALE

1. CONTRIBUENTE FORFETARIO: CERTIFICAZIONE UNICA

10

CU: forfetario che fattura a minimo

Nell'ipotesi di soggetto forfetario che ha fatturato a un contribuente minimo, deve essere presentata la CU 2022?

L.S.

La risposta è positiva.

Il soggetto “contribuente minimo”, sostituto di imposta, deve presentare la Certificazione unica per i compensi pagati al contribuente forfetario.

Non vale, invece, l'ipotesi contraria. Infatti, il soggetto forfetario non deve presentare la Certificazione unica per i compensi corrisposti al “contribuente minimo”.

Si ricorda, inoltre, che la Certificazione unica deve contenere i dati dei redditi effettivamente erogati; quindi, deve essere compilata tenendo conto delle somme che sono state realmente corrisposte (c.d. principio di cassa).

9

Termini registrazione contratto di locazione

Nell'ipotesi di contratto di locazione con stipula in data 1° marzo ma decorrenza 20 febbraio, da quando decorrono i 30 giorni per la registrazione?

E.T.

La registrazione dei contratti di locazione deve avvenire entro 30 giorni dalla data di stipula o dalla sua decorrenza, se anteriore.

Nel caso di specie i 30 giorni decorrono dal 20 febbraio; pertanto, i termini di registrazione scadono il 22 marzo.

8

Certificazione unica sintetica

Ai fini dell'invio della Certificazione unica all'Agenzia delle entrate, è possibile utilizzare solo il modello sintetico?

N.S.

La risposta è negativa.

La Certificazione unica sintetica è una versione semplificata della certificazione da consegnare al percipiente, quale lavoratore dipendente, collaboratore coordinato e continuativo, tirocinante, lavoratore autonomo, collaboratore occasionale ecc., a cura del datore di lavoro.

La versione implementata della Certificazione, ossia la Certificazione unica ordinaria, invece, deve essere trasmessa all'Agenzia delle entrate.

7

CU: provvigioni occasionali

Quale causale si usa nel caso di compensi occasionali ad un privato di provvigioni per segnalazione di clienti assoggettata al 23% sulla base del 50% dell'imponibile?

S.A.

La causale da indicare all'interno della Certificazione unica, nell'ipotesi di provvigioni per attività commerciali prestate occasionalmente, è la "V1".

Si evidenzia che tale causale riguarda una tipologia reddituale da indicare nei modelli 730 o modello Redditi PF 2022; pertanto, la scadenza dell'invio della certificazione è il 16 marzo.

6

CU: imposta di bollo

Si chiede se l'imposta di bollo pari a 2 euro addebitata dal professionista forfettario debba essere certificata nel modello CU e in caso affermativo con quale codice.

S. SNC

L'Agenzia delle entrate, con la risposta ad istanza di interpello n. 67/2020, ha chiarito che, per i forfetari, i bolli rientrano nei compensi da inserire nel quadro LM della dichiarazione dei redditi.

Di conseguenza, l'importo, se riaddebitato, deve essere certificato, con codice 24, tra i

compensi non assoggettati a ritenuta di acconto.

Diverso è il caso delle anticipazioni, quali somme che non costituiscono reddito, che devono essere certificate con il codice 22.

5

Correttiva Iva: quadro VH

Nell'ipotesi di una dichiarazione annuale Iva correttiva deve sempre essere presente il quadro VH?

F.G.

Nel quadro VH della dichiarazione annuale Iva vanno indicati tutti i dati richiesti, compresi quelli non oggetto di invio, integrazione o correzione.

Anche nel caso particolare in cui l'integrazione o la correzione porti alla compilazione senza dati del quadro VH, ad esempio quando il risultato delle liquidazioni è pari a zero, si deve comunque barrare la casella VH, che si trova in calce al quadro VL nel riquadro “*Quadri compilati*”.

Il quadro non deve essere compilato se, invece, i dati omessi, incompleti o errati non rientrano tra quelli da indicare.

#4

Verifica CU Agenzia delle entrate

Il venditore a domicilio riceve le CU dai propri “clienti”? Può verificare la ricezione all'interno del sito dell'Agenzia delle entrate?

R.V.

Assolutamente sì.

L'ammontare complessivo delle provvigioni comunque denominate per prestazioni, anche occasionali, inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari, corrisposte nel 2021, nonché provvigioni derivanti da vendita a domicilio, di cui all'articolo 19 D.Lgs. 114/1998, assoggettate a ritenuta a titolo d'imposta, cui si sono rese applicabili le disposizioni contenute nell'articolo 25-bis D.P.R.

600/1973, sono certificate con il modello di certificazione unica.

La verifica di tali modelli può avvenire all'interno del cassetto fiscale del contribuente, venditore a domicilio, tra i redditi percepiti.

3

Inversione contabile: Cessione fabbricati

Quando è obbligatoria l'applicazione dell'inversione contabile?

A.F.

L'articolo 17, comma 6 lett. a-bis), del D.P.R. 633/1972, prevede che debbano essere documentate, mediante inversione contabile, le cessioni di fabbricati sia abitativi sia strumentali per le quali il cedente abbia optato per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto in luogo dell'esenzione.

Da ciò ne discende che:

- in caso di applicazione dell'Iva su base opzionale, si applica l'inversione contabile;
- in caso di obbligo di applicazione dell'Iva, l'imposta viene addebitata in via di rivalsa.

2

Sussistenza del vincolo pertinenziale

Le regole Iva di cessioni di fabbricati si applicano anche alle pertinenze?

S.T.

Sotto il profilo civilistico, ai sensi dell'articolo 817 cod. civ., sono pertinenze “*le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa*”; inoltre, e sempre a mente della citata disposizione, “*la destinazione può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima*”.

L'Agenzia delle entrate, con la risposta ad istanza di interpello n. 83/2018, ha affermato che il vincolo pertinenziale, così come definito dalla norma civilistica citata, richiede la sussistenza di due presupposti:

- quello oggettivo, che consiste nella destinazione durevole e funzionale a servizio o ad ornamento intercorrente tra un bene e un altro (bene principale) per il migliore uso di quest'ultimo;
- quello soggettivo, che si traduce nella volontà, manifestata dal titolare del bene principale o da chi ne abbia sul medesimo un diritto reale, di porre la pertinenza in un rapporto di strumentalità funzionale con la cosa principale (cfr. circolare 38/E/2005, par. 7).

È inoltre richiesto che il vincolo di pertinenzialità sia evidenziato nell'atto di cessione (cfr. circolare 10/E/2010).

1

Contribuente forfetario: certificazione unica

Il contribuente forfetario che eroga compensi a lavoratori autonomi deve redigere ed inviare il modello di Certificazione unica?

A.G.

Il contribuente forfetario, che eroga compensi a lavoratori autonomi per i quali è solitamente prevista l'applicazione della ritenuta d'acconto, non è tenuto a versare alcuna ritenuta, in quanto non ha la qualifica di sostituto d'imposta per espressa previsione normativa.

Egli deve, però, riportare nella propria dichiarazione dei redditi il codice fiscale del soggetto perceptor del compenso, per il quale non è stata versata la ritenuta d'acconto e l'ammontare del compenso corrisposto (il quadro di riferimento è il quadro RS del modello Redditi PF).

La natura di sostituto di imposta rileva per le somme erogate ai lavoratori dipendenti, come espressamente previsto dalla modifica all'articolo 69 L. 190/2014, operata dal D.L. 34/2019.

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

Corrispettivi telematici: chiarimenti sul nuovo tracciato 7.0 – I° parte

di Luca Caramaschi

Master di specializzazione

TUTTO CASISTICHE IVA NAZIONALE ED ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con lo strumento della **consulenza Giuridica (risposta n.3 dello scorso 14.02.2022)** l'Agenzia delle entrate fornisce gli attesi chiarimenti in merito al nuovo **tracciato XML (versione 7.0)** che **dallo scorso 1° gennaio 2022** deve essere **obbligatoriamente utilizzato dai soggetti passivi** per effettuare la trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 127/2015](#) a mezzo dei registratori telematici.

Semaforo rosso all'utilizzo della precedente versione 6.0

Il primo importante chiarimento di carattere generale attiene alla possibilità di trasmettere i dati dei corrispettivi secondo le **precedenti specifiche** approvate nella versione 6.0.

Sul punto l'Agenzia, mostrando una certa rigidità, precisa che i **file in versione 6.0** trasmessi dal 1° gennaio 2022 potranno essere accolti solo se riferiti ad operazioni di data precedente e se trasmessi nei termini legislativamente previsti (12 giorni dall'effettuazione dell'operazione).

Laddove, quindi, la trasmissione avvenisse **oltre i predetti termini** si avrebbe di fatto una **omessa trasmissione** e, fatte salve eventuali ulteriori violazioni, a fronte di una corretta liquidazione dell'Iva dei corrispettivi sottesi, ciò comporterà **l'applicazione dell'[articolo 11, comma 2-quinquies, D.Lgs. 471/1997](#) e della relativa sanzione** (sanzione che, si ricorda, si applica "per ciascuna trasmissione", non potendo spontaneamente applicarsi, peraltro, la disciplina del **cumulo giuridico** recata dall'[articolo 12 D.Lgs. 472/1997](#)).

Il corretto utilizzo dei "codici natura"

Una serie di chiarimenti riguarda invece il corretto utilizzo dei "**codici natura**" allorquando si

tratta di operazioni che non prevedono l'applicazione dell'imposta. In particolare i chiarimenti si riferiscono alle seguenti operazioni:

- **escluse (codice N1),**
- **non soggette (codice N2),**
- **non imponibili (codice N3),**
- **esenti (codice N4).**

Vediamo di seguito una rappresentazione in forma schematica dei **principali chiarimenti** forniti dall'Amministrazione finanziaria in merito ai descritti "**codici natura**".

Operazioni escluse (codice N1)

Cessioni di beni a titolo di premio, sconto o abbuono

Dette cessioni non concorrono, ai sensi dell'[articolo 15 D.P.R. 633/1972](#) a formare la base imponibile, a condizione che le medesime **siano previste nelle pattuizioni originarie, ovvero che non abbiano ad oggetto beni ad aliquota più elevata** rispetto a quella relativa ai beni oggetto della cessione principale.

Al contrario, sono soggette a Iva le cessioni a titolo di **sconto, premio o abbuono** pattuite successivamente alla contrattazione originaria, non potendo tra l'altro trovare applicazione nella specie la disposizione di cui al punto n. 4 dell'articolo 2, che limita la tassazione delle cessioni gratuite soltanto a quelle di propria produzione o commercio.

Gli addebiti e gli accrediti relativi a somme versate a **titolo di cauzione per imballaggi** dei quali **sia pattuita la resa**, non concorrono, ai sensi dell'[articolo 15 D.P.R. 633/1972](#) a formare la base imponibile della cessione ai fini Iva, a condizione che tali somme siano **indicate distintamente in fattura** (qualora entro il termine pattuito gli imballaggi non vengano restituiti, sull'ammontare dei medesimi si rende dovuta la relativa **imposta**).

Il gestore della struttura ricettiva, pur divenendo responsabile dell'imposta, **non assume la veste di soggetto passivo della stessa, che permane in capo ai clienti della struttura**, sottoposti alla rivalsa. Risulta quindi applicabile al caso di specie l'articolo 15, comma 1, n. 3), del decreto Iva, con utilizzo del relativo codice natura (N1).

La tariffa relativa al segno identificativo per l'attività di accatastamento, **manutenzione e controllo degli impianti termici** resta fuori dal campo di applicazione dell'Iva per carenza del presupposto oggettivo di cui all'[articolo 3, comma 1, D.P.R. 633/1972](#); la fattispecie descritta **esula, dunque, dal campo di applicazione del tributo**.

Operazioni non soggette (codice N2)

Cessioni gratuite di beni (omaggi)

Le cessioni gratuite di beni **non prodotti, né normalmente commercializzati dall'impresa**, non sono soggette ad Iva ex [articolo 2, comma 2, n.4, D.P.R. 633/1972](#), **se di valore non eccedente i 50 euro**, ovvero, quando superiore, a fronte della non detraibilità dell'imposta

Buoni multiuso

sugli acquisti.

Tale previsione, valida anche per i **professionisti**, comporta, nei documenti commerciali emessi in riferimento a tali prestazioni, l'utilizzo del codice natura N2.

Per i **buoni multiuso** l'Iva sarà esigibile quando i beni o i servizi cui il buono si riferisce sono ceduti o prestati; **qualsiasi trasferimento precedente non sarà soggetto ad Iva**.

I trasferimenti (*medio tempore*) del buono corrispettivo multiuso **non comportano anticipazione della cessione del bene o della prestazione di servizio** e, pertanto, non assumono rilevanza ai fini Iva.

Si ritiene pertanto che la cessione dei buoni effettuata dall'emittente a favore dell'azienda cliente non assuma rilevanza ai fini dell'Iva ai sensi dell'[articolo 2, comma 3, lettera a\), D.P.R. 633/1972](#).

La **caparra confirmatoria ex articolo 1385 cod. civ.**, anche se prevista da un'apposita clausola contrattuale, non costituisce il corrispettivo di una prestazione di servizi o di una cessione di beni, in quanto assolve ad una **funzione risarcitoria**, comune alla caparra penitenziale laddove il risarcimento è riconosciuto, in misura predeterminata, in favore di una parte a fronte della facoltà di recesso dell'altra (vedi articolo 1386 cod. civ.). La stessa non è, quindi, soggetta a Iva per **mancanza del presupposto oggettivo di cui agli articoli 2 e 3 D.P.R. 633/1972** così come le somme versate a titolo di caparra confirmatoria, non costituendo un parziale pagamento anticipato del prezzo, non rientrano nell'ambito applicativo dell'Iva.

Caparre confirmatorie e penitenziali

Campioni gratuiti di modico valore

Ai sensi dell'[articolo 2, comma 2, n.4\), del decreto Iva](#), le cessioni gratuite di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa sono **operazioni imponibili ai fini Iva**.

Il successivo comma 3 dello stesso articolo prevede **una deroga alla generale regola dell'imponibilità** per le **"cessioni di campioni gratuiti di modico valore appositamente contrassegnati"**.

Per rientrare in questa eccezione è necessario, quindi, che **si verifichino le seguenti condizioni, richieste congiuntamente:**

- 1) deve trattarsi di campioni gratuiti;
- 2) i beni devono essere appositamente contrassegnati;
- 3) i campioni devono essere di modico valore.

Il regime di non assoggettabilità all'Iva previsto dalla lettera i) del comma 3 dell'[articolo 2 D.P.R. 633/1972](#) concernente **"le cessioni di valori bollati e postali, marche assicurative e similari"**, ha valenza **oggettiva**, con la conseguenza che dette cessioni devono considerarsi escluse dal campo di applicazione dell'imposta **a prescindere dal soggetto, pubblico o privato, che le ponga in essere, purché, beninteso, si tratti di valori ancora utilizzabili venduti al valore facciale**.

Valori bollati e postali

Beni soggetti a disciplina concorsi e operazioni a

premio

disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio di cui al R.D.L. 19 ottobre 1938, n. 1933, convertito nella legge 5 giugno 1939, n. 937, e successive modificazioni ed integrazioni”.

Al riguardo, si osserva che **l'assegnazione del bene non può, per la parte corrispondente al pagamento del contributo, considerarsi “premio”** e rientrare nella disciplina delle operazioni di cui al citato R.D.L. n. 1933/1938 e successive modificazioni.

Dunque, esclusa la parte corrispondente al contributo, il **valore residuo della cessione risulta non soggetto ad Iva** e, come tale, inquadrabile nelle operazioni aventi natura N2.

Regime monofase

Il regime speciale Iva c.d. “monofase” è diretto a semplificare l'applicazione dell'imposta, prevedendone **l'assolvimento in capo al solo soggetto che si trova a monte della catena produttiva-distributiva**, sulla base del prezzo di vendita al pubblico del prodotto o del corrispettivo dovuto dall'utente, con la conseguenza che le successive operazioni, che si concretizzano, di fatto, nella mera distribuzione, sono considerate **fuori del campo di applicazione dell'Iva ai sensi dell'[articolo 74, comma 2, del Decreto Iva](#)**.

Regime forfettario

La “**Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro**”, disponibile sul più volte citato sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate, ha precisato che il codice N2.2 va utilizzato **“In tutti i casi in cui un soggetto Iva (ad esempio “Forfettario”) non è obbligato ad emettere fattura”**.

Le indicazioni fornite risultano applicabili anche in tema di corrispettivi e documento commerciale per il quale, dunque, il codice natura da utilizzare nel caso di operazioni poste in essere dai **soggetti che rientrano nel regime c.d. “forfetario”**, è N2.

Operazioni non imponibili (codice N3)

L'articolo 72 del Decreto Iva equipara, a determinate condizioni (reciprocità, ammontare delle operazioni superiore a 300 euro, ecc.), alle **operazioni non imponibili** di cui agli articoli 8, 8-bis e 9 del medesimo decreto, **le operazioni effettuate nei confronti di organismi internazionali (Onu, Nato, Unione europea, ecc.)**.

Non vi è dubbio quindi che dette operazioni, non diversamente da quanto accade per le esportazioni ed i servizi internazionali di cui ai richiamati [articoli 8, 8-bis e 9 del decreto Iva](#), vadano inquadrata tra quelle **non imponibili**, identificate con il codice natura N3.

Cessioni a viaggiatori extra-Ue

Nelle cessioni di beni a soggetti domiciliati o residenti fuori dall'Unione europea disciplinate **dall'articolo 38-quater del decreto Iva** i commercianti al minuto che memorizzano elettronicamente e trasmettono telematicamente all'Agenzia i dati dei corrispettivi giornalieri documentano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi mediante un documento commerciale, salvo nei casi di emissione della fattura.

I due documenti sono tra loro **alternativi** e non concorrenti. Tuttavia, laddove il cedente, oltre ad emettere la **fattura tax free (sistema Otello 2.0)**, dovesse emettere il documento commerciale, lo stesso andrà emesso indicando il codice natura N3 solo nell'ipotesi di cui all'articolo 38-quater, comma 1, del decreto Iva (cessioni senza pagamento dell'imposta), rimanendo le ulteriori cessioni "normali" operazioni soggette ad imposta, salvo suo successivo rimborso al ricorrere delle **condizioni legislativamente previste**.

Operazioni esenti (codice N4)

Nell'ambito dell'emergenza epidemiologica in corso, l'**articolo 1 L. 178/2020** ha stabilito, fino al 31 dicembre 2022:

- al [comma 452](#) che le cessioni della **strumentazione per diagnostica per Covid-19** e le prestazioni di servizi strettamente connesse a tale strumentazione sono esenti da Iva ma con diritto alla detrazione ai sensi dell'[articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#)
- al [comma 453](#) che si applica il medesimo trattamento per le **cessioni di vaccini contro il Covid-19** e per le prestazioni di servizi strettamente connesse a tali vaccini.

Precisa l'Agenzia che per le operazioni in esame l'utilizzo del codice natura N4 (relativo alle operazioni esenti) è ammissibile a condizione che **ciò non alteri il risultato della trasmissione telematica dei corrispettivi e della dichiarazione Iva**.

Cessioni/prestazioni Covid-19

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La disciplina CFC si inceppa sulle attività passive

di Ennio Vial

Master di specializzazione

LE ISPEZIONI TRIBUTARIE IN AMBITO NAZIONALE E INTERNAZIONALE

Scopri di più >

Come noto, la disciplina **controlled foreign companies** di cui all'[articolo 167 Tuir](#) prevede che la **tassazione per trasparenza dei redditi della società estera controllata** si verifica in capo al soggetto controllante italiano, solamente al verificarsi delle **due condizioni congiunte di cui al comma 4**, ossia **l'assoggettamento della società estera ad un livello effettivo di tassazione inferiore al 50% di quello italiano** e il contestuale **svolgimento da parte di essa di una attività passiva**.

Le **attività passive sono tipicizzate in 7 casistiche** espressamente elencate dalla norma. Le più interessanti sono le ultime due. In particolare, la sesta annovera i **"proventi derivanti da operazioni di compravendita di beni con valore economico aggiunto scarso o nullo, effettuate"** all'interno del gruppo.

Il punto 7) contempla i **"proventi derivanti da prestazioni di servizi, con valore economico aggiunto scarso o nullo, effettuate a favore di soggetti"** all'interno del gruppo.

Si tratta, in sostanza, delle c.d. **cessioni a basso valore aggiunto** (punto 6) e dei c.d. **servizi a basso valore aggiunto** (punto 7).

La norma prevede che ai fini dell'individuazione dei servizi con valore economico aggiunto scarso o nullo si tiene conto delle **indicazioni contenute nel D.M. 14.5.2018 emanato in tema di prezzi di trasferimento**.

Non vi è dubbio che rientrano nella casistica i servizi che **non sono inquadrabili nel core business del gruppo**, che **non sono erogati a terzi** e che **hanno sostanzialmente natura di supporto**. Si tratta delle **spese di regia come quelle connesse ai servizi amministrativi e contabili**.

Ci si può, tuttavia, chiedere se i servizi industriali come le lavorazioni, se presentano un valore aggiunto scarso, **possano o meno rientrare nella disciplina in commento**. La risposta potrà

essere positiva o negativa. Tuttavia, in entrambi i casi, si ottiene una **conclusione insoddisfacente**.

Supponiamo di dare una **risposta positiva**: vi possono, quindi, essere delle lavorazioni a basso valore aggiunto che entrano nella disciplina. A questo punto, se combinate con livello impositivo basso, opera la **tassazione per trasparenza**. Il contribuente, tuttavia, potrà evitarla dimostrando l'esimente del comma 5, ossia che la società controllata “*svolge un'attività economica effettiva, mediante l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali*”.

L'esimente può essere dimostrata attraverso **interpello** oppure direttamente dal contribuente in caso di **controllo da parte dell'Ufficio**. In questo caso si deve dare idonea comunicazione nella dichiarazione dei redditi.

L'impostazione è rassicurante, però **contrasta con le linee guida Ocse**, peraltro recentemente aggiornate a gennaio 2022, sul *transfer price* che prevedono al punto 7.47 che le attività **produttive** non rientrano tra i servizi a basso valore aggiunto.

Si legge, infatti, che “*The following activities would not qualify for the simplified approach outlined in this section:*

[...]

- *manufacturing and production services*”.

Possiamo, quindi, ipotizzare di seguire la via alternativa, ossia quella di valorizzare l'esclusione dei servizi produttivi dalle attività a basso valore aggiunto.

A questo punto, la condizione dello svolgimento di una attività passiva risulterebbe soddisfatta in ipotesi tutto sommato **marginali**, come quelle dei **servizi amministrativi o delle triangolazioni di beni quasi fittizie**, ossia dove il valore della transazione è di scarso rilievo.

Questa impostazione sembra essere forse la più **coerente** con il sistema, tuttavia espone il contribuente ad un rischio.

Nel caso in cui l'Agenzia contesti la **sussistenza dei requisiti CFC per la tassazione per trasparenza**, il contribuente potrà difendersi dimostrando la **sussistenza dell'esimente**, pur in assenza di interpello, tuttavia si vedrà irrogare la **sanzione per mancata segnalazione oscillante tra i 1.000 ed i 50.000 euro**.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Limite patrimoniale al riporto delle perdite: a quale data fare riferimento?

di Fabio Landuzzi

Seminario di specializzazione

START UP E PMI INNOVATIVE

[Scopri di più >](#)



L'Agenzia delle Entrate, nel corso del mese di febbraio, ha pubblicato in successione una serie di risposte ad istanze di interpello in materia di disapplicazione dei **limiti prescritti dall'articolo 172, comma 7, Tuir**, in relazione al **riporto di perdite fiscali**, eccedenze di interessi non dedotti ed eccedenze di Ace in caso di **fusione e scissione societaria**.

In uno di questi documenti – la [risposta n. 77/2022](#) – si affronta un tema molto rilevante: la questione riguarda **l'applicazione dell'equity test** in presenza di una **fusione con effetto contabile e fiscale retrodatato**, ed in modo particolare la **data alla quale far risalire** la determinazione della misura del **patrimonio netto** che rappresenta il **limite massimo** per il riporto post fusione delle posizioni fiscali soggettive “sensibili” di cui è titolare la società partecipante all'operazione.

Nel caso specifico, la fusione ha **effetto civilistico** in data **30 ottobre dell'anno n** e, ai fini dell'applicazione dell'*equity test*, l'esito sarebbe differente a seconda che:

1. si assumesse la misura del patrimonio netto risultante dal **bilancio dell'esercizio chiuso al 31 dicembre dell'anno n-1**, oppure:
2. si assumesse la misura del patrimonio netto risultante alla data del **30 ottobre dell'anno n**, ossia alla stessa **data di effetto civilistico** della fusione, e ciò a causa di un andamento negativo del periodo c.d. interinale (il periodo dal 1° gennaio dell'anno n, al 30 ottobre dello stesso anno).

Nella risposta in commento, l'Agenzia delle Entrate si rifà in modo integrale ai contenuti che sullo stesso tema furono espressi nella [risoluzione 54/E/2011](#).

In questo documento si ebbe modo di toccare anche la questione della disposizione di cui al comma 7 dell'[articolo 172 Tuir](#) in forza della quale anche le **perdite** del c.d. **periodo interinale**,

in caso di **retrodatazione degli effetti fiscali** della fusione, soggiacciono al test, ritenendo che questa soluzione condurrebbe a rafforzare “*la scelta di adottare – come termine di riferimento – un patrimonio netto (...) che sia quanto più prossimo alla data di efficacia giuridica della fusione*“.

La [risoluzione 54/E/2011](#) prendeva poi posizione, confermata anche in altre successive risposte ad interPELLI, sul fatto che la **locuzione “ultimo bilancio”** di cui all'[articolo 172, comma 7](#), primo periodo, Tuir, andrebbe identificata con il **bilancio** relativo **all’ultimo esercizio chiuso prima della data di efficacia civilistica** della fusione, **anche ove questo non sia stato ancora approvato** a tale data; quindi, nel caso di **retrodatazione degli effetti fiscali** (e contabili) della fusione, l’ultimo bilancio è quello **relativo all’esercizio precedente** a quello in cui la fusione ha efficacia civilistica.

Il problema che pone l’interpello che ha condotto alla risposta in commento è che, in presenza appunto di retrodatazione degli effetti fiscali, **non vi sarebbe corrispondenza** fra il **patrimonio netto alla data di efficacia civilistica** della fusione e quello che invece esiste in base al **bilancio dell’ultimo esercizio precedente**.

È tuttavia assai rilevante sottolineare che la norma, quando indica il limite rilevante ai fini dell’*equity test*, **utilizza sempre** come riferimento dei **documenti di chiara estrazione civilistica**: il **bilancio** o la **situazione patrimoniale ex [articolo 2501-quater cod. civ..](#)**

Anche in caso di retrodatazione, **nessuna disposizione civilistica**, e tantomeno nessun principio contabile, prescrive la **redazione di un bilancio di chiusura** riferito alla **data antecedente a quella di efficacia civilistica** della fusione stessa.

Perciò, la **locuzione “ultimo bilancio”** utilizzata dall'[articolo 172, comma 7, primo periodo, Tuir, va sempre e comunque intesa](#) essere riferita al **bilancio relativo all’ultimo esercizio chiuso prima della data di efficacia civilistica** della fusione.

Venendo al caso oggetto della risposta, e quindi di **fusione con effetti fiscali e contabili retrodatati** al 1° gennaio dell’anno n, in cui i soci delle società partecipanti hanno derogato alla produzione di una situazione patrimoniale ex [articolo 2501-quater, comma 1, cod. civ., l’ammontare del patrimonio netto da assumere](#) come riferimento ai fini dell’*equity test* è quindi quello **risultante dal bilancio relativo all’ultimo esercizio chiuso prima della data di efficacia civilistica** della fusione, vale a dire quello relativo all’esercizio chiuso il 31 dicembre dell’anno n-1.

PENALE TRIBUTARIO

No al sequestro dei contanti senza superamento della soglia di punibilità

di Angelo Ginex

Master di specializzazione

LE ISPEZIONI TRIBUTARIE IN AMBITO NAZIONALE E INTERNAZIONALE

[Scopri di più >](#)

In tema di reati tributari, è illegittimo il **sequestro preventivo**, finalizzato alla confisca *ex articolo 12-bis D.lgs. 74/2000*, della **somma in contanti** rivenuta nell'autovettura del **professionista** in seguito a perquisizione, qualora il relativo **provvedimento** ritenga configurabile il *fumus commissi delicti* in relazione al reato di **omessa presentazione** della **dichiarazione** di cui all'[articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#), senza indicare alcun elemento da cui desumere la violazione della **soglia di punibilità**.

È questo il **principio di diritto** desumibile dalla **sentenza n. 7525, depositata ieri 3 marzo**, con la quale la **Corte di Cassazione**, conformandosi all'orientamento giurisprudenziale in tema di sequestro preventivo e reati tributari, si è pronunciata su una **fattispecie del tutto peculiare**, quale quella relativa al rinvenimento di una **ingente somma in contanti** nell'autovettura di un professionista.

La vicenda in esame prende le mosse dalla emissione di un **decreto di sequestro**, da parte del Giudice delle indagini preliminari (**GIP**) del Tribunale della Spezia, della **somma in contanti** di ammontare pari ad euro 77.250,00, trovata nella disponibilità di un **professionista** indagato, a seguito di perquisizione all'interno della sua **autovettura**.

Avverso tale provvedimento veniva proposta **istanza di riesame** dinanzi al Tribunale della Spezia, il quale, con **ordinanza**, confermava il suddetto decreto evidenziando che il decreto di sequestro risultava legittimo, poiché era **configurabile il fumus commissi delicti** in relazione al reato di **omessa presentazione** della **dichiarazione dei redditi** *ex articolo 5 D.Lgs. 74/2000*. Conseguentemente, lo stesso precisava altresì che le somme che ne costituivano il prezzo o il profitto erano **confiscabili** ai sensi dell'[articolo 12-bis D.Lgs. 74/2000](#), e che «*la questione relativa alla soglia di punibilità avrebbe dovuto costituire oggetto di disamina nel corso della successiva attività di indagine*».

Pertanto, il professionista, destinatario del provvedimento di sequestro, proponeva **ricorso in Cassazione**. Tra gli altri motivi, questi denunciava la **violazione di legge** in quanto il Tribunale adito aveva ritenuto **configurabile il fumus commissi delicti**, sebbene il mero possesso del denaro non poteva essere ritenuto elemento decisivo; ed inoltre eccepiva che, anche a voler ipotizzare un reato fiscale, **l'imposta evasa** sarebbe stata comunque **sotto soglia** (ovvero, pari a euro 33.000,00, il 43 per cento di euro 77.250,00, somma rinvenuta in contanti all'interno dell'autovettura).

Orbene, la Corte di Cassazione ha **accolto il ricorso** dallo stesso proposto, rilevando la fondatezza delle **censure** relative alla ritenuta **sussistenza del fumus commissi delicti** in relazione al reato di **omessa presentazione** della **dichiarazione dei redditi** ex [articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#).

Innanzitutto, la Suprema Corte ha rammentato che il giudice, nella valutazione del *fumus commissi delicti*, quale presupposto del sequestro preventivo, è **tenuto a verificare** la **sussistenza** di un **concreto quadro indiziario**; ciò significa che questi non può limitarsi alla semplice verifica astratta della corretta qualificazione giuridica dei fatti prospettati dall'accusa (cfr., **Cass. Sent. n. 18183/2017**).

Piuttosto, il giudice deve porre **a fondamento** del provvedimento di sequestro preventivo **elementi di fatto, quantomeno indiziari**, che consentano di ricondurre l'evento punito dalla norma penale alla condotta dell'indagato.

Nella specie, invece, è stato evidenziato che il Tribunale ha affermato che: «*se è previsto che la fattispecie delittuosa configurata richiede, per essere penalmente rilevante, il superamento di una certa soglia di evasione, è anche vero che in questa sede non appare possibile ... stabilire se e quando si sia determinato il superamento della soglia di punibilità richiesto dalla fattispecie*».

In considerazione di ciò, la Corte di Cassazione ha osservato che **non** è affatto **sufficiente** il generico richiamo alla **astratta configurabilità** del reato di **omessa presentazione** della **dichiarazione dei redditi**, **senza indicare alcun elemento da cui desumere la violazione delle soglie di legge**.

Inoltre, essa ha precisato che il giudice deve procedere **all'indicazione dell'ammontare della verosimile imposta evasa** e quindi, contrariamente a quanto ritenuto dal Tribunale, **all'indicazione del superamento della soglia di punibilità** prevista dall'[articolo 5 D.Lgs. 74/2000](#), anche se nei termini propri di una fase cautelare, attraverso tutte le opportune verifiche e, se del caso, anche ricorrendo a presunzioni di fatto.

Per le ragioni suesposte, quindi, l'ordinanza impugnata è stata **annullata con rinvio**, per una **nuova valutazione** degli **elementi di fatto** e che tenga conto delle argomentazioni sopra indicate.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Gita al forte Barba di Fior

di Stefania Pompigna – Digital Assistant

La **gita al Forte Barba di Fior** è adatta alla famiglie con bambini. È uno dei posti più suggestivi che il **Trentino** offre agli appassionati di camminate ed escursioni.

Forte Barba di Fior è una piccola **fortezza** austriaca a pochi chilometri da **Peio**. Le sue origini risalgono ai primi del Novecento per difendere i confini dell' Impero Austro-Ungarico dalle invasioni italiane.

La struttura fu costruita in calcestruzzo rinforzato tra il 1906 e il 1908, disponeva di 2 cannoni e 4 mitragliatrici. Fu potenziata nel 1914, per il primo conflitto mondiale, con muri di sbarramento, trincee, gallerie e postazioni di artiglieria. Ad oggi, di tutto questo restano poche tracce.

Il forte è situato a 1610 metri di altezza, purtroppo è stato abbandonato per decenni, ma dal 2015 sono iniziati dei lavori di restauro grazie alle giunte comunali di Peio e Pellizzano.

Organizzare una gita al forte Barba di Fior ti consentirà di visitare anche il territorio limitrofe in cui sono presenti paesaggi naturalistici meravigliosi. Ti ritroverai a: specchiarti nei laghi; ammirare suggestive cascate; percorrere sentieri; deliziare il tuo palato, grazie alle caratteristiche malghe e rifugi in cui potrai assaporare piatti della tradizione trentina.

Qui di seguito ti riporto alcuni dei luoghi che potrai visitare durante la gita al Barba di Fior.

- A circa due chilometri dal forte è presente il **lago di Pian Palù**, facilmente raggiungibile in poco più di 40 minuti di camminata. Il sentiero presenta una leggera salita, ma tutto diventa pianeggiante in prossimità del lago e in circa due ore potrai fare il giro completo di tutto il bacino.
- Da Peio, prendendo la cabinovia, potrai raggiungere il rifugio Lo Scoiattolo. Da qui seguire un sentiero che ti permetterà di incontrare dapprima le **cascate di Covel** per poi giungere al **piccolo lago** di Covel. Proseguendo per il percorso e superando il laghetto ti ritroverai ad ammirare la spettacolare **cascata Cialdini**.
- In località **Runcal** è presente la meravigliosa **Area Faunistica del Parco Nazionale dello Stelvio-Trentino** che accoglie cervi e caprioli che potrai osservare da vicino.
- Nei pressi della **chiesa di San Rocco** a Peio è possibile visitare il **Museo Peio**, uno dei pochi musei dedicati alla Prima Guerra Mondiale.
- Peio è una delle più **antiche stazioni sciistiche** del Trentino Alto Adige, qui sono presenti 12 piste e 7 funivie.

La gita al forte Barba di Fior e a Peio è sicuramente la giusta scelta se si vogliono trascorrere delle giornate con tutta la famiglia godendo di suggestivi paesaggi, storia e divertimento. Tutto questo sia nella stagione invernale che in quella estiva.



MontagneTop.it

INTINERARI IN MONTAGNA E NON SOLO

ESPLORA IL SITO