

**Edizione di giovedì 5 Maggio 2022**

## **EDITORIALI**

**Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 2 maggio**  
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

## **ENTI NON COMMERCIALI**

**Compensi sportivi da “maneggiare con cura” per Asd e Ssd**  
di Luca Caramaschi

## **IVA**

**I servizi internazionali non imponibili alla prova dell'accessorietà**  
di Roberto Curcu

## **IMPOSTE SUL REDDITO**

**La detrazione delle spese per medicinali acquistati all'estero**  
di Laura Mazzola

## **IMPOSTE INDIRETTE**

**Ipotecche e pignoramenti: iscrizioni gratuite solo se richieste dal concessionario alla riscossione**  
di Lucia Recchioni

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

**I Pronto Ordini n.169/2018 e n.205/2020 escludono la possibilità che una Stp partecipi uno studio associato**  
di Riccardo Conti di MpO & Partners

## EDITORIALI

---

# ***Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 2 maggio***

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



La **79esima puntata** di Euroconference In Diretta si è aperta, come di consueto, con la sessione **“aggiornamento”**, nell’ambito della quale sono state richiamate le novità della **scorsa settimana**.

La sessione **“adempimenti e scadenze”** è stata poi dedicata alle **regole per il ravvedimento in caso di utilizzo di credito inesistente**, mentre nell’ambito della sessione **“caso operativo”** sono state analizzate le nuove disposizioni disciplinanti il **“Fondo impresa femminile”**.

Durante la sessione **“approfondimento”**, infine, è stato esaminato il tema della **sospensione degli ammortamenti nei bilanci al 31.12.2021**.

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. SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI: RAPPORTO TRA SCELTE 2020 E 2021**

**2. RINVIO DEL CODICE DELLA CRISI: EFFETTI SULLA NOMINA DEL REVISORE**

**1. VISTO DI CONFORMITÀ: PUÒ ESSERE ANNULLATO?**

**# 10**

## **Visto di conformità e credito inesistente: quali sanzioni per il professionista?**

---

***Se il credito inesistente era stato oggetto di visto di conformità, in caso di riversamento deve essere calcolata anche una sanzione per il professionista che ha rilasciato il visto?***

**O.D.N.**

---

No, nessuna sanzione è prevista a carico del professionista, se viene presentata una dichiarazione correttiva o integrativa comunque idonea ad eliminare le cause che hanno determinato l'infedeltà del visto.

Con la circolare 11/E/2008 l'Agenzia delle entrate ha infatti precisato che, nel caso in cui il contribuente provveda a presentare una dichiarazione integrativa o correttiva rispetto a quella per la quale furono rilasciati il visto di conformità o l'asseverazione in maniera infedele, nessuna sanzione può essere prevista a carico del soggetto che ha rilasciato il visto di conformità.

Affinché il soggetto che rilascia il visto di conformità in maniera infedele sia assoggettato a sanzione è, infatti, necessario che dalle attività di controllo e liquidazione della dichiarazione emerga un maggior debito a carico del dichiarante; se il contribuente ha presentato una dichiarazione idonea a sostituire quella originaria il citato presupposto non può quindi dirsi verificato.

Anche nel caso in cui la dichiarazione non sostituisca, ma integri la precedente (come nel caso della dichiarazione integrativa presentata per beneficiare del ravvedimento operoso) colui che ha rilasciato il visto non è comunque soggetto a sanzione se con la dichiarazione integrativa sono state eliminate le cause che hanno determinato l'infedeltà del visto.

## **# 9**

### **Ammissibilità al Fondo Impresa Femminile delle spese per immobili**

---

***In una nuova impresa femminile è finanziabile col Fondo Mise l'acquisto di un immobile?***

**A. M.**

---

Le spese per l'acquisto di un immobile non risultano ammissibili al Fondo Impresa Femminile, ma è possibile agevolare le seguenti voci di spesa inerenti alla sede operativa dell'attività:

- le spese di affitto o leasing (rientranti fra le spese del circolante, ammissibili entro il 20% delle spese complessive);
- gli interventi edilizi quali manutenzioni ordinarie o straordinarie relative a infissi,

serramenti, impianti elettrici, idraulici, fotovoltaici, etc. su un immobile esistente, finalizzati al consolidamento, manutenzione, ripristino, adeguamento dell'immobile (spese per opere edili ammissibili entro il 30% delle spese complessive).

Restano escluse invece le seguenti spese di natura edilizia:

- costi per ampliamento volumetrico e costruzione di nuove cubature;
- costi per direzione lavori;
- costi per consulenze.

Tutte le spese ammissibili, come precisato dal decreto direttoriale Mise del 31.03.2022, devono essere sostenute successivamente alla data di presentazione della domanda di agevolazione ovvero, nel caso di persone fisiche, alla data di costituzione dell'impresa o dell'apertura di partita Iva.

## # 8

### **Sospensione degli ammortamenti: possibilità riconosciuta anche alle imprese in semplificata?**

---

***Con il D.L. 104/2020, convertito dalla legge 126/2020, il legislatore ha previsto la possibilità di sospendere civilisticamente (parzialmente o totalmente) l'imputazione degli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali e immateriali.***

***Tale facoltà compete anche alle imprese in contabilità semplificata?***

***F.G.***

---

I commi da 7 bis a 7 quinquies dell'articolo 60 D.L. 104/2020 sanciscono la facoltà – per i soggetti che non adottano i principi contabili internazionali – di non effettuare fino al 100% dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali, mantenendo il loro valore di iscrizione, così come risultante dall'ultimo bilancio approvato.

Tale disciplina, tuttavia, non individua con precisione l'ambito soggettivo dei destinatari e, di conseguenza, riteniamo che dovrebbero essere escluse le imprese in contabilità semplificata, così come i lavoratori autonomi.

## # 7

### **Sismabonus: controlli anche dall'Enea?**

## ***Enea quindi farà anche i controlli sugli interventi sismabonus?***

**P.G.**

---

Come noto, l'articolo 24 D.L. 36/2020 ha previsto l'estensione a tutti gli interventi sismabonus 110% l'obbligo di trasmissione dei dati all'Enea (comunicazione prima non prevista, essendo sufficiente il deposito dell'asseverazione al Sue del Comune).

La norma ha individuato anche diverse finalità della comunicazione all'Enea. Se in passato il fine era quello *“di effettuare il monitoraggio e la valutazione del risparmio energetico conseguito a seguito della realizzazione degli interventi”*, il Decreto PNRR richiama invece lo scopo di *“garantire la corretta attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza.... nonché al fine di effettuare il monitoraggio degli interventi”*.

Ciò premesso, tuttavia, al momento non può ritenersi che ad Enea siano affidati i controlli in materia di simabonus non possedendo questo ente le competenze tecniche in ambito sismico necessarie. I controlli, pertanto, continueranno ad essere effettuati dalle Regioni.

## **# 6**

### **Quarta cessione: nuove opportunità per il mercato?**

---

***Ci sono speranze che la quarta cessione possa far ripartire il mercato?***

**R.E.**

---

L'articolo 29-bis del Decreto Energia convertito in legge (D.L. 17/2022), ha introdotto la possibilità, per le banche, in relazione ai crediti per i quali è esaurito il numero delle possibili cessioni ammesse (una a favore di chiunque e due soltanto a favore di banche e intermediari finanziari), di effettuare un'ulteriore cessione esclusivamente a favore dei soggetti con i quali abbiano stipulato un contratto di conto corrente, senza facoltà di ulteriore cessione.

A parere di chi scrive la riforma operata è insufficiente per poter far ripartire il mercato in quanto sono previste ancora forti limitazioni.

Sono infatti già previste nuove modifiche normative sul punto.

## **# 5**

### **Operazioni esenti e split payment**

***Un medico che ha pro-rata 100% anno 2020 perché aveva avuto solo operazioni esenti, nell'anno 2021 ha emesso una fattura verso una pubblica amministrazione in split payment è obbligato ad inviare la liquidazione iva periodica?***

**B. A.**

---

Le operazioni non imponibili o esenti sono escluse dalla disciplina dello split payment.

Nel quesito non è stato specificato il motivo per il quale l'operazione sia stata considerata soggetta a split payment in quanto imponibile.

Ad ogni buon conto, nel caso in cui sia stata realizzata un'operazione in regime di imponibilità Iva trovano applicazione tutte le ordinarie disposizioni, essendo esonerati dalla trasmissione della liquidazione periodica Iva soltanto i soggetti passivi Iva che, nell'anno d'imposta, hanno registrato esclusivamente operazioni esenti ai fini Iva.

## **# 4**

**Sconto in fattura: possono essere cedute le rate residue?**

---

***Condominio con fattura per bonus facciata (sconto in fattura). Non riesce ad inviare la domanda entro il 29/4/2022 potrà inviare la domanda per i restanti 9/10 del credito ed i condomini utilizzando 1/10 nel loro unico. Il dubbio nasce per lo sconto in fattura.***

**B. L.**

---

No, soltanto l'opzione per la cessione della detrazione può essere effettuata anche dopo aver fruito, nella propria dichiarazione, di una o più quote di detrazione spettante. Tale possibilità è invece esclusa nel caso di opzione per lo sconto in fattura.

Sul punto merita di essere richiamato quanto precisato dal provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 35873 del 03.02.2022, in forza del quale "L'opzione di cui al punto 1.1, lettera b) [ovvero la cessione del credito d'imposta, essendo lo sconto in fattura richiamato dalla precedente lettera a)], può essere esercitata anche per le rate residue non fruito delle detrazioni riferite alle spese sostenute negli anni 2020, 2021, 2022, 2023, 2024 e 2025. L'opzione si riferisce a tutte le rate residue ed è irrevocabile".

## **# 3**

**Sospensione degli ammortamenti: rapporto tra scelte 2020 e 2021**

---

***S.r.l. non ha calcolato ammortamenti né civilistici né fiscali nel 2020, mentre per il 2021 intende non calcolarli civilisticamente indicando quelli fiscali in dichiarazione redditi. Ci sono vincoli per non averli calcolati nell'anno 2020?***

**C. F.**

---

A seguito delle novità introdotte dall'articolo 3, comma 5-quinquiesdecies, D.L. 228/2021, l'applicazione delle disposizioni in materia di sospensione degli ammortamenti è estesa anche agli esercizi in corso al 31.12.2021 e al 31.12.2022, senza alcuna ulteriore condizione (si ricorda, infatti, che la Legge di bilancio 2022 aveva inizialmente subordinato l'estensione della sospensione alla mancata effettuazione del 100% degli ammortamenti nel primo esercizio di riferimento).

Pertanto anche i contribuenti che non hanno sospeso gli ammortamenti nell'anno 2020 possono farlo nei bilanci 2021 e 2022: si pensi, ad esempio, alle imprese chiamate a bloccare la produzione a causa dei fortissimi rincari dell'energia o per problemi di approvvigionamento legati al conflitto in Ucraina.

Ciò premesso, e andando ad affrontare gli aspetti fiscali, vale rammentare che, con la risposta all'istanza di interpello n. 607/2021 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che la deduzione fiscale dell'ammortamento "sospeso" è una facoltà per il contribuente. Se, infatti, questa fosse stata considerata un obbligo, ciò avrebbe ulteriormente danneggiato i contribuenti che si sarebbero trovati a conseguire solo maggiori perdite fiscali, tra l'altro riportabili agli esercizi successivi secondo specifici limiti.

Ad oggi, tuttavia, non sono stati pubblicati chiarimenti in forza dei quali può ritenersi obbligatoria l'adozione della medesima opzione espressa, ai fini fiscali, nell'esercizio precedente.

## **# 2**

### **Rinvio del codice della crisi: effetti sulla nomina del revisore**

---

***A proposito del differimento del codice della crisi: la nomina del revisore per chi ha superato la soglia di 4.000.000 di euro di fatturato per due anni rimane obbligatoria con l'approvazione del bilancio 2021?***

**ST.ASS.G.**

---

Ai sensi dell'articolo 379, comma 3, del Codice della crisi, così come riformato dall'articolo 1 bis D.L. 118/2021 (convertito, con modificazioni, dalla L. 147/2021), le società a responsabilità limitata e le società cooperative devono provvedere a nominare gli organi di controllo o il revisore entro la data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022.

L'articolo 42 D.L. 36/2022 è invece intervenuto sull'articolo 389 del Codice della crisi, richiamando il nuovo termine di decorrenza del 15 luglio 2022.

## # 1

### Visto di conformità: può essere annullato?

---

***Come si annulla l'apposizione di un visto dopo il 5 del mese successivo all'apposizione dello stesso?***

**ST. B.**

---

Non è chiaro a quale tipo di visto di conformità il quesito faccia riferimento.

Nel caso di visto rilasciato, ad esempio, su una dichiarazione Iva, come anticipato, è sufficiente presentare una dichiarazione integrativa o correttiva ai sensi dell'articolo 2, commi 8 ed 8 bis, D.P.R. 322/1998. Non sono previste invece procedure per l'annullamento del solo visto di conformità.

Il richiamo al termine del quinto giorno del mese successivo fa però pensare che la domanda sia riferita ad un visto di conformità apposto ai fini della cessione dei crediti conseguenti agli interventi edilizi.

In questi casi, come noto, infatti, la comunicazione può essere annullata entro il quinto giorno del mese successivo a quello dell'invio; decorso questo termine, però, non sono più previste modalità per modificare o annullare la comunicazione.

Dal punto di vista pratico, nel caso di errori il cessionario potrà rifiutare la cessione; laddove, invece, ciò non avvenga e il cessionario accetti il credito, è possibile inviare apposita segnalazione agli Uffici dell'Agenzia delle entrate, prima dell'utilizzo del credito da parte del cessionario (si rinvia, sul punto, alla risposta all'istanza di interpello n. 590/2020)

Nel caso in cui, invece, il cessionario abbia già iniziato ad utilizzare il credito, non sono ad oggi previste procedure per sanare eventuali errori.

In ogni caso, non è prevista la possibilità di annullare solo il visto di conformità.

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





## ENTI NON COMMERCIALI

### Compensi sportivi da “maneggiare con cura” per Asd e Ssd

di Luca Caramaschi

Seminario di specializzazione

**GLI STATUTI DELLE ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE E I CONTRATTI CON ATLETI E TECNICI ALLA LUCE DELLA RIFORMA DELLO SPORT**

[Scopri di più >](#)

È risaputo che le realtà **sportive dilettantistiche** (organizzate sia nella forma associativa che in quella societaria) per remunerare molte delle figure che operano all'interno della propria organizzazione utilizzano i cosiddetti “**compensi sportivi**”, la cui disciplina fiscale è contenuta negli [articoli 67, comma 1, lettera m\), e 69, comma 2, Tuir](#) e nell'[articolo 25, comma 1, L. 133/1999](#) per quanto attiene alle **regole di tassazione** delle somme eccedenti la soglia di esenzione.

#### La tassazione dei compensi sportivi (\*)

➤ Fino a € 10.000,00	no tassazione	}	RITENUTA A TITOLO DEFINITIVO
➤ Da € 10.000,00 a € 30.658,28	Irpef 23% + add.li		
➤ Oltre € 30.658,28	Irpef 23% + add.li		RITENUTA A TITOLO DI ACCONTO

*(\*) i compensi sportivi sono, a prescindere dall'importo, esclusi da qualsiasi forma di contribuzione previdenziale e assistenziale*

Tuttavia, se per determinate figure (in particolare **atleti e allenatori**) la richiamata disciplina, che annovera fiscalmente le somme riconosciute a questi soggetti nella **categoria dei redditi diversi**, appare pacifica, altrettanto non accade per altre figure che comunque offrono il loro contributo a favore del soggetto **sportivo dilettantistico**.

## Le recenti pronunce dell'Agenzia

Sull'ambito soggettivo di applicazione di questa disciplina – nelle more di una **riforma del lavoro sportivo** (L. 86/2019) che dovrebbe vedere la luce il **prossimo 1° gennaio 2023** in virtù delle previsioni contenute nel **D.Lgs. 36/2021** e che dovrebbe modificarne radicalmente la disciplina riqualificandone la natura e introducendo progressivi elementi di contribuzione previdenziale – sono intervenute di recente due interessanti pronunce di prassi ([risposte alle istanze di interpello n. 189 e n. 190 del 2022](#)) che andiamo di seguito a sintetizzare nei contenuti.

### Negato il regime agevolato a custodi e manutentori

Con la [risposta all'istanza di interpello n.189 del 12.04.2022](#) l'Agenzia delle entrate nega che possano essere riconosciuti i compensi sportivi di cui all'[articolo 67, comma 1, lettera m\), Tuir](#) alla figura del **custode, dell'addetto alle pulizie e a quello della manutenzione del verde**; ciò in quanto dette prestazioni non sembrano strettamente connesse e necessarie allo svolgimento delle **attività sportivo dilettantistiche** poste in essere dal soggetto sportivo (in questo caso una Asd), apparendo piuttosto collegate all'assunzione di un **obbligo personale diverso** da quello derivante dal vincolo associativo.

Verifica che si deve estendere – in linea con i numerosissimi e più recenti orientamenti della **giurisprudenza di legittimità** (per tutte si veda la sentenza della [Corte di Cassazione n. 41467 del 24.12.2021](#) – alla condizione che il percipiente non svolga l'attività con carattere di **professionalità**, poiché in caso contrario troverebbero applicazione le regole di determinazione del lavoro dipendente.

### Soggetti ai quali risulta negato il regime di favore

- Custode
- addetto alle pulizie
- addetto alla manutenzione del verde

Oltre a **negare la disciplina agevolata** per le figure sopra richiamate, il recente documento di prassi di rivela particolarmente utile perché fornisce una **esaustiva disamina** dei precedenti documenti di prassi che hanno, al contrario, definito in positivo l'ambito applicativo della disposizione agevolata.

Richiamando i contenuti della [risoluzione 34/E/2001](#) l'Agenzia, dopo aver chiarito che con l'espressione "*esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*" il legislatore ha voluto ricondurre nel regime agevolativo in argomento "*i compensi corrisposti ai soggetti che partecipano direttamente alla realizzazione della **manifestazione sportiva** a carattere dilettantistico*", precisa che la norma agevolata è rivolta a tutti quei soggetti le cui prestazioni **sono funzionali** alla manifestazione sportiva dilettantistica, determinandone, in sostanza, la **concreta realizzazione** (ad esempio, atleti dilettanti, allenatori, giudici di gara, commissari speciali che durante le gare o manifestazioni, aventi natura dilettantistica, devono visionare o giudicare l'operato degli arbitri), ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle **funzioni di rappresentanza** dell'associazione (figure dirigenziali) di norma presenziano all'evento sportivo consentendone, di fatto, il regolare svolgimento.

Con la **successiva** [risoluzione 38/E/2010](#), invece, a commento dell'ampliamento dell'ambito applicativo avvenuto ad opera dell'[articolo 35, comma 5, D.L. 207/2008](#) (convertito nella L. 14/2009), si chiarisce che il regime di favore trova applicazione anche nei confronti di soggetti che **svolgono le attività di formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica**, ossia di soggetti che non svolgono un'attività durante la manifestazione, ma rendono le prestazioni indicate (formazione, didattica, preparazione e assistenza all'attività sportiva dilettantistica) a prescindere dalla **realizzazione** di una manifestazione sportiva.

### **Soggetti ai quali risulta applicabile il regime di favore**

- atleti;
- allenatori;
- giudici di gara;
- commissari speciali;
- istruttori;
- "massaggiatori" non professionali;
- accompagnatori;
- figure dirigenziali (che con funzioni di rappresentanza dell'associazione presenziano all'avvenimento sportivo e/o che svolgono funzioni indispensabili alla realizzazione della manifestazione sportiva);
- collaboratori coordinati e continuativi di carattere amministrativo-gestionale.

### **Regime agevolato condizionato dal possesso dei requisiti tecnici**

Con la [risposta all'istanza di interpello n.190 del 13.04.2022](#) l'Agenzia delle entrate ritorna sul tema delle condizioni che consentono l'applicazione del regime agevolativo in commento per chiarire se, al fine di riconoscere i **compensi sportivi** in esenzione, i collaboratori sportivi debbano necessariamente essere in possesso di apposito **diploma e/o qualifica sportiva** e/o risultare **tesserati ad un ente del Coni** oppure sia sufficiente che le mansioni risultino effettivamente svolte nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche.

Nel rispondere l'Agenzia richiama i contenuti della **lettera circolare dell'Ispettorato nazionale del lavoro prot. 1/2016 del 01.12.2016**, con la quale viene chiarito che *“alla luce della normativa vigente, appare chiaro che l'applicazione della norma agevolativa che riconduce tra i redditi diversi le indennità erogate ai collaboratori è consentita solo al verificarsi delle seguenti condizioni:*

- 1) che l'associazione/società sportiva dilettantistica sia **regolarmente riconosciuta dal Coni** attraverso **l'iscrizione nel registro delle società sportive**;*
- 2) che il soggetto percettore svolga **mansioni rientranti, sulla base dei regolamenti e delle indicazioni fornite dalle singole federazioni**, tra quelle necessarie per lo svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche, così come **regolamentate dalle singole federazioni**”.*

Pertanto l'Agenzia, verificata l'iscrizione al **Registro telematico Coni**, ritiene che le somme che la Ssd corrisponde ai **propri collaboratori** per lo svolgimento diretto delle discipline sportive dalla stessa organizzate, sia per prestazioni in ambito didattico (sportivo) che per l'assistenza alle atlete in occasione di allenamenti e di competizioni, possano essere ricondotte alla previsione normativa di favore a condizione, altresì, che le mansioni da questi svolte rientrino **tra quelle indicate come necessarie per lo svolgimento delle attività sportivo-dilettantistiche dai regolamenti e dalle indicazioni fornite dall'organizzazione di appartenenza** (Fipav nel caso in esame).

## IVA

### ***I servizi internazionali non imponibili alla prova dell'accessorietà***

di **Roberto Curcu**



Recentemente il legislatore nazionale ha **modificato l'[articolo 9 del Decreto Iva](#)**, per tentare di renderlo più compatibile alla normativa comunitaria, come interpretata dalla Corte di Giustizia Europea nella sentenza C-288/16, ed ha **modificato la disciplina relativa alle prestazioni di trasporto di beni**, lasciando inalterata la disciplina relativa ad altre prestazioni di servizi elencate nell'[articolo 9](#).

L'articolo 9 presenta una serie di casi di **servizi non imponibili**, individuati da vari numeri, tra i quali figurano i **trasporti di cose** (numero 2), i **noleggi e le locazioni di beni necessari alla movimentazione di merce** (numero 3), i **servizi di spedizione** (numero 4, primo periodo), i **servizi relativi alle operazioni doganali** (numero 4, secondo periodo), i **servizi accessori alle spedizioni** (numero 4-bis), ed i servizi di "**movimentazione merce**" (carico, scarico, trasbordo, manutenzione, stivaggio, disstivaggio, pesatura, misurazione, controllo, refrigerazione, magazzinaggio, deposito, custodia e simili), individuati dal numero 5 del predetto articolo 9.

Per la **normativa domestica**, i servizi relativi alle operazioni doganali sono sempre **non imponibili**; tutti gli altri sono non imponibili a condizione che si riferiscano a **merce in esportazione**, in transito ed in importazione temporanea; per quanto riguarda invece i predetti servizi connessi alla importazione definitiva di merci, la stessa è subordinata a ciò che avviene in dogana all'atto dell'**importazione di merce**.

Come anticipato in premessa, la modifica che è intervenuta con il 1° gennaio 2022 riguarda in particolare i **servizi di trasporto di beni connessi a merce in esportazione**, ed è stata fatta per adeguare la normativa interna a quella comunitaria, come interpretata (quest'ultima) dalla Corte di Giustizia Europea.

Sulla base di questa premessa, il legislatore italiano, limitatamente alle prestazioni di trasporto, ha previsto che tali servizi possano essere **non imponibili solo se resi all'esportatore, al titolare del regime di transito, all'importatore, al destinatario dei beni o allo spedizioniere**.

Ora, quello che è chiaro è che un servizio di trasporto di merce in esportazione fatturato ad un altro trasportatore **non può godere della non imponibilità**, in quanto il nuovo comma 3 dell'[articolo 9](#) prevede che i servizi di cui al comma 1, numero 2, sono **non imponibili solo se resi ad un committente “selezionato”**.

La modifica si è resa necessaria in quanto la Corte di Giustizia ha escluso che i servizi di cui all'articolo 146 paragrafo 1, lettera e), della Direttiva possano essere esentati se resi ad **altro trasportatore**.

L'anomalia del recepimento è che i **servizi elencati nell'articolo 146 paragrafo 1, lettera e), della Direttiva** sono tutte *“le prestazioni di servizi, compresi i trasporti e le operazioni accessorie (...) direttamente connesse con le esportazioni (...)”*.

Allora, perché il comma 3 dell'[articolo 9](#) esclude la possibilità di applicare il **regime di non imponibilità ai trasporti elencati al numero 2** e non ai servizi di “movimentazione merce” elencati al numero 5 o ai servizi relativi alle operazioni doganali elencati al numero 4? E come comportarsi in caso di **accessorietà** di un servizio ad altro servizio?

Sul punto, il parere di chi scrive è il seguente.

Se i **servizi di cui al numero 5** (carico, scarico, trasbordo, manutenzione, stivaggio, disstivaggio, pesatura, misurazione, controllo, refrigerazione, magazzinaggio, deposito, custodia e simili) o i servizi relativi alle operazioni doganali **sono resi dallo stesso soggetto che cura il trasporto**, tali servizi sono considerati **accessori ai sensi dell'articolo 12 del Decreto Iva**, e quindi devono essere **fatturati con lo stesso regime dell'operazione principale**.

L'accessorietà, a parere di chi scrive, è **innegabile**, quando si ravvisa che una operazione ha la funzione di **integrare, completare o rendere possibile un'altra operazione principale**.

Utilizzando il linguaggio della Corte di Giustizia, *“una prestazione deve considerarsi **accessoria** ad una prestazione principale quando essa **non costituisce per il destinatario una prestazione a sé stante bensì il mezzo per fruire delle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore**”*.

Volendo fare un **esempio**, se l'impresa manifatturiera **Alfa** commissiona un trasporto in **esportazione al trasportatore Beta**, e questo lo **subappalta** al trasportatore Gamma, e per l'esecuzione del trasporto in esportazione sono necessari altri servizi, quali una operazione doganale, una pesatura ed un carico di merce a bordo di una nave, tali ultime prestazioni di servizi devono considerarsi **accessorie** a quella principale che è quella di trasporto, e come tali devono assumerne il **regime fiscale**. Nell'esempio, quindi, Gamma fatturerà tutto il corrispettivo a Beta con Iva e Beta lo rifatturerà ad Alfa con l'[articolo 9](#).

Diverso è il caso in cui i **servizi di “movimentazione merce” in esportazione** o quelli relativi alle **operazioni doganali** siano resi da **soggetto diverso da quello che cura il trasporto**.

In questo caso, la normativa nazionale prevede che il regime di non imponibilità possa essere applicato anche nei confronti di **altro trasportatore**, ma a parere di chi scrive **tale norma confligge con la disciplina comunitaria**, ed anche per tali servizi la **non imponibilità dovrebbe essere concessa solo per i servizi fatturati all'esportatore**.

Nonostante ciò, chi scrive ritiene che il **contribuente abbia diritto di applicare la normativa in vigore nel proprio Stato**, senza che lo Stato stesso possa **addebitare al contribuente di non aver applicato la disciplina comunitaria**, ma quella nazionale incompatibile.



## IMPOSTE SUL REDDITO

---

### ***La detrazione delle spese per medicinali acquistati all'estero***

di Laura Mazzola



Le **spese per l'acquisto di medicinali sostenute all'estero** seguono il medesimo trattamento di quelle sostenute in Italia; vale a dire che sono detraibili, all'interno della dichiarazione dei redditi, al **19 per cento per la parte eccedente l'importo di 129,11 euro**, come previsto dall'[articolo 15, comma 1 lett. c\), Tuir](#).

Ne discende che anche per esse è necessaria una documentazione dalla quale sia possibile reperire le stesse indicazioni richieste per le spese sostenute in Italia.

Pertanto, la spesa collegata all'acquisto di medicinali deve essere **certificata da fattura o da documento commerciale "parlante"** (ex "scontrino parlante"), da cui risulti specificato:

- **natura del prodotto;**
- **qualità del prodotto;**
- **quantità del prodotto;**
- **codice fiscale del soggetto acquirente.**

Per quel che riguarda la natura del prodotto, è sufficiente l'indicazione generica della parola "farmaco" o "medicinale", ossia, per esempio, delle sigle "med", "f.co", "otc", "sop" e "omeopatico".

Se, però, il farmacista estero, nonché l'esercente estero, non ha rilasciato un documento completo, il contribuente può:

- **riportare a mano, sullo stesso documento, il codice fiscale;**
- **chiedere apposita documentazione dalla quale sia possibile evincere la natura, la qualità e la quantità.**

Il documento relativo all'acquisto effettuato all'estero, presso farmacie, supermercati e altri esercizi commerciali o attraverso il commercio elettronico diretto, deve essere **tradotto**.

La **traduzione**, nel caso di documenti in **lingua inglese, francese, tedesco e spagnolo**, può essere eseguita **direttamente dal contribuente**.

Diversamente, nel caso di documenti redatti in **lingua diversa**, è richiesta una **traduzione giurata**.

Fanno **eccezione**, per i **contribuenti residenti nella regione Friuli Venezia Giulia appartenenti alla minoranza slovena**, i **documenti redatti in sloveno**; infatti, in tale ipotesi la documentazione può essere corredata da una traduzione non giurata.

Inoltre, per i **contribuenti aventi domicilio fiscale in Valle d'Aosta e nella provincia di Bolzano** non è necessaria la traduzione se la documentazione è scritta, rispettivamente, in **francese** o in **tedesco**.

Si ricorda che anche per le **preparazioni galeniche** (medicinali preparati in farmacia) è necessario che la spesa risulti certificata da documenti contenenti:

- **natura del prodotto;**
- **qualità del prodotto (preparazione galenica);**
- **quantità del prodotto;**
- **codice fiscale del soggetto acquirente.**

Infine, si evidenzia che le **spese relative al trasferimento e al soggiorno all'estero**, anche se per motivi di salute, non possono essere computate tra quelle che danno diritto alla detrazione in quanto non rientrano tra le spese sanitarie.

## IMPOSTE INDIRETTE

### ***Ipotecche e pignoramenti: iscrizioni gratuite solo se richieste dal concessionario alla riscossione***

di Lucia Recchioni



Le **trascrizioni e le cancellazioni dei pignoramenti e delle ipoteche** sono **esenti da ogni tributo e diritto** solo se sono richieste dal **concessionario della riscossione**; se, invece, a richiederle è il **giudice dell'esecuzione** con il decreto di trasferimento conclusivo della procedura di esecuzione immobiliare, la norma agevolativa **non può trovare applicazione**.

È questo il principio richiamato dall'**ordinanza n. 14043**, depositata ieri 4 maggio.

All'esito di una procedura esecutiva immobiliare il **Tribunale** ordinava la **cancellazione delle ipoteche legali e del pignoramento** iscritti **a favore della concessionaria alla riscossione** sull'immobile oggetto di aggiudicazione.

La cancellazione veniva richiesta in **totale esenzione da imposta** ai sensi dell'[articolo 47 D.P.R. 602/1973](#), in forza del quale *"I conservatori dei pubblici registri mobiliari ed immobiliari **eseguono le trascrizioni e le cancellazioni dei pignoramenti e le iscrizioni e le cancellazioni di ipoteche richieste dal concessionario, nonché la trascrizione dell'assegnazione prevista dall'articolo 85 in esenzione da ogni tributo e diritto**".*

L'Agenzia delle entrate, invece, riteneva **inapplicabile la richiamata forma di esenzione**, in quanto **la cancellazione non era stata richiesta dal concessionario alla riscossione**, ragione per cui notificava **all'aggiudicatario** dell'immobile gli **avvisi di liquidazione** con i quali venivano richiesti l'imposta ipotecaria, la tassa ipotecaria e l'imposta di bollo.

Il contribuente proponeva quindi **ricorso** risultando **vittorioso** sia in primo che in secondo grado.

La **Corte di Cassazione**, però, investita della questione, si è mostrata di diverso avviso.

Deve infatti essere a tal proposito richiamato il **generale principio** in forza del quale le disposizioni relative alle **agevolazioni fiscali** devono essere **interpretate in senso restrittivo** e **non sono applicabili al di fuori dei casi espressamente previsti**.

Anche la norma in esame, pertanto, **non è suscettibile di interpretazione analogica**, come tra l'altro già stabilito con la precedente pronuncia della stessa **Corte di Cassazione n. 18104/2021**.

Il citato [articolo 47 D.P.R. 602/1973](#) è infatti una norma che nasce con l'unico scopo di **rendere più agevole, economica e rapida la riscossione dei tributi** e prevede l'esenzione **soltanto nel caso in cui sia il concessionario della riscossione a richiedere l'effettuazione della formalità**.

Pertanto, **se l'attività di cancellazione delle ipoteche legali e del pignoramento** è effettuata non su richiesta del concessionario della riscossione ma su **ordine del giudice dell'esecuzione**, deve **escludersi** l'esenzione dal tributo.

**Non** è stata pertanto accolta la tesi del contribuente, secondo il quale una tale interpretazione della norma, prevedendo un **diverso trattamento fiscale** legato esclusivamente alla tipologia di soggetto richiedente, avrebbe **leso il principio di uguaglianza dettato dall'[articolo 3 Cost.](#)**

Sul punto, infatti, la Corte Costituzionale ha già da tempo attribuito alle norme agevolative carattere **eccezionale e derogatorio**, potendo quindi le stesse essere censurate soltanto per **palese arbitrarietà o irrazionalità**, nella specie non riscontrabile (**Corte Costituzionale, n. 242/2017**).

## ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

---

### ***I Pronto Ordini n.169/2018 e n.205/2020 escludono la possibilità che una Stp partecipi uno studio associato***

di Riccardo Conti di MpO & Partners

Convegno di mezza giornata - EVENTO GRATUITO

#### **LE OPERAZIONI DI CESSIONE ED AGGREGAZIONE DI ATTIVITÀ PROFESSIONALI**

**STP un mezzo per crescere**

**Evento accreditato ODCEC e CDL - Scopri le sedi**



Com'è noto, le Società Tra Professionisti (Stp), istituite nel nostro ordinamento ai sensi dell'art. 10 della legge n.183 del 12 novembre 2011, legittimano l'esercizio delle professioni regolamentate mediante la veste giuridica delle società commerciali.

Il 22 marzo del 2022 la Fondazione Nazionale dei Dottori Commercialisti ha pubblicato un interessante documento di ricerca intitolato *"Il Ruolo Delle Stp Nell'evoluzione Della Professione Di Commercialista"*, nel quale viene proposta la tesi secondo cui le Stp rappresentano uno strumento ancora poco sfruttato dal mondo delle professioni regolamentate e, più in generale, dal mondo delle libere professioni.

Tra le considerazioni fornite nel documento, di significativo rilievo sono i dati sulle Stp rilevati da Unioncamere che, aggiornati a marzo 2021, evidenziano un **incremento di quasi l'80%** del numero di Stp tra maggio 2018 (2.322) e marzo 2021 (4.129). Tuttavia, limitatamente ai dati raccolti ed elaborati dal CNDCEC, è da registrare **l'andamento decrescente** del tasso di crescita annuale delle Stp dal 2015 (+94,5%) al 2020 (+17,9%). Delle 4.129 Stp censite, circa la metà è afferente al campo legale (Società Tra Avvocati) e contabile, netto segnale di come questo istituto abbia riscosso maggior successo tra **i commercialisti e gli avvocati**.

Inoltre, dal punto di vista geografico, si segnala una maggiore presenza delle Stp iscritte all'Albo dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili nel **Nord** del nostro paese rispetto al Centro-Sud. Infine, i dati forniti raccontano di come, in media, queste Stp siano composte da 2,8 soci e 4,2 dipendenti per un totale di 7 addetti senza il computo di eventuali collaboratori e praticanti.

Nella mente del legislatore, l'istituzione delle Stp si inserisce all'interno di un più ampio contesto rappresentato dalla necessità di **riorganizzare il modello del tradizionale studio professionale** al fine di poter erogare servizi a maggior valore aggiunto e, al contempo,

corrispondere al meglio alle più stringenti esigenze della clientela. Per questo motivo, le Stp sono spesso accostate al tema dell'**aggregazione professionale**, ossia il processo per cui, due o più professionisti si uniscono nello svolgimento della professione. Le forme a disposizione dei professionisti per realizzare progetti di aggregazione sono molteplici: dalla più semplice cessione dello studio, alla creazione ex-novo di una società passando per l'associazione tramite contratti di rete e network professionali.

Per questo motivo, non è raro che alcune **operazioni M&A di studi professionali** possano essere realizzate proprio mediante la costituzione di Stp, oppure ancora che una delle parti coinvolte eserciti già l'attività nella veste di Stp. Un caso particolare, che sarà di seguito esaminato, riguarda la fattispecie in cui una **Stp intenda acquistare le quote di uno studio associato**.

Nel nostro ordinamento non esiste una norma che vieti esplicitamente la partecipazione di una persona giuridica in un'associazione professionale. Il tenore letterale dell'art. 1 dell'abrogata **L. 1815/1939** (*“Le persone che, munite dei necessari titoli di abilitazione professionale, ovvero autorizzate all'esercizio di specifiche attività in forza di particolari disposizioni di legge, si associano per l'esercizio delle professioni o delle altre attività per cui sono abilitate o autorizzate, debbono usare, nella denominazione del loro ufficio e nei rapporti coi terzi, esclusivamente la dizione di «studio tecnico, legale, commerciale, contabile, amministrativo o tributario», seguito dal nome e cognome, coi titoli professionali, dei singoli associati”*) faceva indubbiamente riferimento solo a persone fisiche, dal momento che a) i titoli di abilitazione professionali vengono conferiti a persone fisiche e b) erano menzionati solo “il nome e il cognome” dell'associato senza prevedere, in via alternativa, la denominazione o ragione sociale.

Un chiarimento espresso in materia proviene dalla dottrina, che, col **Pronto Ordini n. 169/2018** emanato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili si è espresso in merito ad un quesito formulato dall'Ordine di Busto Arsizio, il quale aveva per oggetto proprio l'ammissibilità, per un'associazione professionale, di essere partecipata da altra associazione professionale e da una STP. Nello caso in esame, il Consiglio si è espresso dichiarando la **non ammissibilità della partecipazione di una STP all'interno della compagine sociale di uno studio associato**, concludendo che *“ferma restando la possibilità di costituire associazioni professionali mono disciplinari o multidisciplinari – sia la costituzione, sia la successiva partecipazione, rappresentano una prerogativa dei professionisti persone fisiche che risultino iscritti in albi o elenchi tenuti da Ordini o Collegi, con l'ulteriore corollario che né un'associazione professionale né una STP possono partecipare ad associazioni tra tali professionisti già costituite”*.

Continua a [leggere qui](#)