

Edizione di mercoledì 25 Maggio 2022

CASI OPERATIVI

Individuazione delle rimesse solutorie: come si determina il saldo contabile di riferimento?
di EVOLUTION

AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni per gli under 36 e l'indicazione del credito in dichiarazione
di Laura Mazzola

OPERAZIONI STRAORDINARIE

No all'esenzione da imposta di successione e donazione per le partecipazioni prive dei diritti di voto
di Ennio Vial

IVA

Nelle cessioni di beni mobili l'identificazione è trasparente nei rapporti B2B
di Stefano Rossetti

PENALE TRIBUTARIO

Il reato di fatture false si consuma nella data di emissione dell'ultima di esse
di Angelo Ginex

CASI OPERATIVI

Individuazione delle rimesse solutorie: come si determina il saldo contabile di riferimento?

di EVOLUTION

Seminario di specializzazione

ANALISI E CASI PRATICI SULLE SOCIETÀ DI COMODO

[Scopri di più >](#)

Come si determina il saldo contabile di riferimento per l'individuazione delle rimesse solutorie?

Al fine di quantificare il saldo contabile di riferimento per individuare eventuali rimesse solutorie, nell'ambito dell'analisi dell'eccezione di prescrizione del diritto di ripetizione del pagamento di una serie di competenze sui rapporti bancari, principio cardine è il saldo disponibile.

Tale saldo si ottiene dalla ricostruzione dell'estratto conto, operazione per operazione, tenendo conto dell'effettiva disponibilità del correntista.

Il saldo disponibile non coincide necessariamente né con il saldo per valuta (quello sul quale vengono pagati o addebitati gli interessi) né con quello contabile (dato dal risultato della somma algebrica delle operazioni registrate sul rapporto di conto fino ad una certa data).

[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)



AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni per gli under 36 e l'indicazione del credito in dichiarazione

di Laura Mazzola

Seminario di specializzazione

LA DEDUCIBILITÀ DEI RIMBORSI CHILOMETRICI AGLI ASSOCIATI DA PARTE DELL'ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

[Scopri di più >](#)

Al fine di favorire l'autonomia abitativa dei giovani di età inferiore ai 36 anni, l'[articolo 64](#) del **Decreto Sostegni-bis** (D.L. 73/2021), ha introdotto **nuove agevolazioni in materia di imposte indirette per l'acquisto della "prima casa"**.

Tali agevolazioni, grazie alla proroga effettuata a seguito dell'approvazione della Legge di bilancio per il 2022, si applicano agli **atti stipulati nel periodo compreso tra il 26 maggio 2021 e il 31 dicembre 2022**.

In particolare, in relazione all'**ambito soggettivo**, la norma prevede che le agevolazioni spettino ai **giovani** che, **nell'anno in cui è stato stipulato l'atto, non abbiano ancora compiuto i 36 anni di età** e che abbiano un **indicatore Isee non superiore a 40.000 euro annui**.

Inoltre, è necessario che gli acquirenti:

- **abbiano o stabiliscano la residenza, entro 18 mesi dall'acquisto, nel Comune in cui si trova l'immobile;**
- **dichiarino, nell'atto di acquisto, di non essere titolari**, nemmeno in comunione con il coniuge, **dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del Comune** in cui è sito l'immobile;
- **dichiarino, nell'atto di acquisto, di non essere titolari**, neppure per quote o in regime di comunione legale, **su tutto il territorio nazionale, dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altro immobile acquistato**, anche da parte del coniuge, usufruendo delle agevolazioni "prima casa". Eventualmente occorre vendere l'immobile posseduto entro un anno dalla data del nuovo acquisto.

In merito all'**ambito oggettivo**, tra gli immobili ammessi al beneficio rientrano quelli classificati o classificabili nelle seguenti categorie catastali:

- **A/2** – abitazioni di tipo civile;
- **A/3** – abitazioni di tipo economico;
- **A/4** – abitazioni di tipo popolare;
- **A/5** – abitazioni di tipo ultra-popolare;
- **A/6** – abitazioni di tipo rurale;
- **A/7** – abitazioni in villini;
- **A/11** – abitazioni e alloggi tipici dei luoghi.

I benefici si estendono anche all'acquisto delle relative pertinenze classificate, o classificabili, nelle seguenti categorie catastali:

- **C/2** – magazzini e locali di deposito;
- **C/6** – stalle, scuderie, rimesse e autorimesse;
- **C/7** – tettoie chiuse o aperte.

L'acquisto di dette pertinenze può avvenire contestualmente all'acquisto dell'abitazione principale o con **atto separato**, purché stipulato entro il termine di validità temporale dell'agevolazione.

Le **agevolazioni** consistono:

- **nell'esenzione dal pagamento dell'imposta di registro, dell'imposta ipotecaria e dell'imposta catastale**, nell'ipotesi che la compravendita non sia assoggettata ad Iva;
- **nel riconoscimento di un credito di imposta di ammontare pari all'Iva corrisposta al venditore**, oltre alle esenzioni di cui al punto precedente, nell'ipotesi che la compravendita sia assoggettata ad Iva;
- **nell'esenzione dall'imposta sostitutiva per i finanziamenti erogati per l'acquisto, la costruzione e la ristrutturazione di immobili ad uso abitativo.**

Non godono delle agevolazioni prima casa “under 36” i **contratti preliminari di compravendita**, in quanto il contratto definitivo di acquisto potrebbe non essere stipulato o venire stipulato oltre i termini richiesti per l'applicazione dell'agevolazione.

Tuttavia, successivamente alla stipula del contratto definitivo di compravendita oggetto di agevolazione, è possibile presentare **istanza di rimborso per il recupero dell'imposta proporzionale versata per acconti e caparra**.

Ai fini dell'indicazione, all'interno della **dichiarazione dei redditi**, del **credito di imposta**, occorre compilare il **rgo G8**, nell'ipotesi di compilazione del **modello 730**, o il **rgo CR13**, nell'ipotesi di compilazione del **modello Redditi Pf**.

I righi prevedono **4 colonne** nelle quali indicare:

- il **credito di imposta per il riacquisto della “prima casa” che non ha trovato capienza**

- nell'imposta che risulta dalla precedente dichiarazione** (colonna 1);
- **il credito di imposta maturato nel 2021** (colonna 2);
 - **il credito di imposta utilizzato in compensazione nel modello F24 fino alla data di presentazione del modello dichiarativo** (colonna 3);
 - **il credito di imposta utilizzato in compensazione negli atti stipulati successivamente all'acquisto della "prima casa" assoggettata ad Iva** (colonna 4).

Il credito di imposta può comunque essere **inserito in compensazione all'interno del modello F24**, utilizzando il **codice tributo 6928**, denominato *“Credito d'imposta “prima casa under 36” – art. 64, c. 7, DL n. 73 del 2021”*.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

No all'esenzione da imposta di successione e donazione per le partecipazioni prive dei diritti di voto

di Ennio Vial

Seminario di specializzazione

IL BILANCIO CIVILISTICAMENTE CENSURABILE E LA COMUNICAZIONE SOCIALE PENALMENTE RILEVANTE

[Scopri di più >](#)

La [risposta ad interpello n. 262 del 13 maggio](#) scorso ha affrontato un caso di applicazione dell'esenzione di cui all'[articolo 3, comma 4 ter, D.Lgs. 346/1990](#) in ipotesi di **trasferimento a titolo gratuito di una società a responsabilità limitata**.

L'istante è **socio al 98% assieme al coniuge che detiene il 2%**. È interesse conferire la partecipazione in una **holding di famiglia** dove, tuttavia, vi saranno **tipi di quote caratterizzate da diritti diversi** tra loro e/o da mancanza di diritto di voto.

In sostanza, anche in deroga all'[articolo 2468, commi 2 e 3](#), e all'[articolo 2479, comma 5, cod. civ.](#), l'attuale normativa delle S.r.l. Pmi consente di **articolare in vario modo i diritti connessi alle partecipazioni in discorso**.

In particolare, **coesisteranno quote di categoria "A" o quote di categoria "C"** le cui caratteristiche sono descritte nella successiva tabella.

Tabella n. 1 – La tipologia di quote societarie

Tipologia di quote	Categoria A	Categoria C
Soci ammessi	Soci fondatori (l'Istante e la coniuge) e, successivamente, discendenti diretti e consanguinei dell'Istante	Chiunque anche se di fatto sono possedute dall'Istante e dal coniuge
Misura massima	2%	98%
Tipologia di diritti	Tutti i diritti amministrativi e patrimoniali fatta eccezione del diritto di voto per la nomina dell'organo amministrativo	Prive del diritto di voto

Trasmissione in caso di morte Trasmissibili a causa di morte, con pieno effetto nei confronti della società, solo a favore dei discendenti diretti consanguinei dell'Istante che siano maggiorenni al momento di apertura della successione

Il diritto di nomina degli amministratori viene riservato all'istante.

Il socio fondatore avrà in sede di costituzione il 97,5% delle quote così suddivise:

- 1,5% di categoria A;
- 96% di categoria B.

Poiché il **socio fondatore** detiene la maggioranza (l'1,5% del 2%) delle quote con diritto di voto, egli ritiene di poter beneficiare della esenzione di cui all'**articolo 3, comma 4 ter** in ipotesi di successione.

L'**Agenzia avalla la tesi del contribuente**, tuttavia precisa che l'esenzione può essere invocata in sede di **dichiarazione di successione solo in relazione al trasferimento *mortis causa*** delle categorie di quote di partecipazione (allo stato attuale quelle di categoria "A" per l'1,5%) che consentono ai beneficiari di **acquisire oppure integrare il controllo**, ai sensi dell'[articolo 2359, comma 1, n. 1, cod. civ.](#), ossia la **maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria**.

Diversamente, l'**esenzione non trova applicazione**, invece, per le quote della categoria "C" in quanto **prive del diritto di voto**.

Le **conclusioni sono sicuramente interessanti**.

Non viene affrontato il tema del **preventivo conferimento nella società holding** oggetto di ricambio generazionale

Una riflessione ancora più interessante, tuttavia, è legata alla **valutazione del regime fiscale applicabile all'eventuale conferimento della holding** in discorso in una *top holding*.

Al riguardo, il conferimento della quota A potrebbe beneficiare del **regime di realizzo controllato**, mentre il conferimento della quota C dovrebbe risultare **ragionevolmente esclusa**.

Ciò, infatti, **sia in analogia a quanto concluso in relazione all'agevolazione di cui al comma 4 ter dell'articolo 3 D.Lgs. 346/1990** nella risposta ad interpello in discorso, ma anche in relazione ai **chiaramenti forniti dall'Agenzia con la risposta ad interpello n. 290/2019**. In quell'occasione, infatti, **tre fratelli titolari del 30% ciascuno delle quote di una società di famiglia** si sono visti precludere l'applicazione del regime a realizzo controllato su una **ulteriore quota del 3.33% ciascuno detenuta in nuda proprietà in quanto priva dei diritti di voto**.

IVA

Nelle cessioni di beni mobili l'identificazione è trasparente nei rapporti B2B

di Stefano Rossetti

Seminario di specializzazione

IL REGIME FORFETARIO TRA NOVITÀ E APPROFONDIMENTI

[Scopri di più >](#)

Nei rapporti B2B, il rappresentante fiscale (o l'identificazione diretta) non assume alcun ruolo nell'ambito della documentazione, ai fini Iva, delle operazioni di beni esistenti in Italia al momento della cessione.

Viceversa, in occasione di rapporti B2C, il rappresentante fiscale (o la stessa impresa per il tramite dell'identificazione diretta) ha l'obbligo di emettere fattura (ed eventualmente applicare l'imposta) in caso di cessioni di beni territorialmente rilevanti.

Queste sono le conclusioni a cui si giunge in base al combinato disposto degli [articoli 7-bis e 17, comma 2 e 3 del D.P.R. 633/1972](#).

Procediamo con ordine nella disamina della normativa.

L'[articolo 7-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), il quale stabilisce le regole collegamento tra il territorio italiano e l'imposta, prevede che **assumono rilevanza Iva nel territorio dello Stato tutte le cessioni di beni mobili ivi esistenti**.

Dunque, **qualsiasi cessione di beni mobili** (ex [articolo 2 D.P.R. 633/1972](#)) effettuata da un esercente attività d'impresa (ex [articolo 4 D.P.R. 633/1972](#)) ovvero arti e professioni (ex [articolo 2 D.P.R. 633/1972](#)), residente o non, nell'ambito del territorio italiano, assume rilevanza ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e, di conseguenza, **scattano tutti gli obblighi previsti dal titolo secondo del D.P.R. 633/1972**.

Se il cedente è un **soggetto nazionale**, egli, a prescindere dallo *status* dell'acquirente, provvederà a **documentare l'operazione emettendo una fattura** ai sensi dell'[articolo 21 D.P.R. 633/1972](#) applicando, a seconda dei casi, l'imponibilità, l'esenzione o la non imponibilità.

Se, invece, il cedente è **un soggetto non residente** si possono verificare due differenti situazioni:

- **il cessionario è un soggetto passivo d'imposta;**
- **il cessionario è un soggetto non passivo d'imposta.**

Nel primo caso, il soggetto cessionario, ai sensi dell'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), ha l'obbligo di far fronte agli obblighi di documentazione dell'operazione. Infatti, tale disposizione prevede che:

- *“gli obblighi relativi alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, compresi i soggetti indicati all'articolo 7-ter, comma 2, lettere b) e c), sono adempiuti dai cessionari o committenti”* (primo periodo);
- *“Tuttavia, nel caso di cessioni di beni o di prestazioni di servizi effettuate da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, il cessionario o committente adempie gli obblighi di fatturazione di registrazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e 47 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427”* (secondo periodo).

Quindi in base a quanto sopra, il cessionario, **a prescindere dalla presenza nel territorio dello Stato di una rappresentanza fiscale o un'identificazione diretta del cedente non residente**, ha l'obbligo di documentare l'operazione mediante il meccanismo del *reverse charge*.

Per tale motivo in questo caso il rappresentante fiscale o l'identificazione diretta vengono considerati **“trasparenti”**: la loro esistenza è **ininfluente** ai fini della documentazione dell'operazione.

Interessante è il secondo periodo del **comma 2** dell'[articolo 17 D.P.R. 633/1972](#), il quale prevede una **duplice modalità di documentazione dell'operazione** in ragione della residente del soggetto cedente. Infatti:

- se il cedente è **residente nella Ue**, il cessionario applicherà l'inversione contabile mediante il meccanismo dell'**integrazione**:
- se il cedente è **un extracomunitario**, il cessionario applicherà l'inversione contabile mediante il meccanismo dell'**autofattura**.

In entrambi i casi il **cessionario applicherà il regime Iva** proprio dell'operazione (imponibilità, esenzione o non imponibilità).

Nel caso in cui, invece, il cessionario sia un **soggetto non passivo d'imposta** (operazione B2C), non applicandosi la norma sopra richiamata, si applica il disposto dell'[articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), secondo cui l'operazione dovrà essere **documentata mediante l'intervento del rappresentante fiscale** o dell'identificazione diretta.

Particolare attenzione merita il caso in cui il cessionario sia un soggetto **non residente o stabilito nel territorio dello Stato**.

In questa ipotesi, l'operazione è formalmente da annoverarsi tra quelle rientranti nella categoria B2B (in quanto effettuata tra due operatori economici), **ma gli effetti sostanziali sono quelli propri di una operazione B2C**, stante l'assenza del domicilio del cessionario nel territorio dello Stato.

Anche in questo caso, pertanto, il soggetto cedente ha **l'obbligo di documentare l'operazione per il tramite di una rappresentanza fiscale o di una identificazione diretta** (vedasi la recente [risposta ad istanza di interpello n. 11/E/2020](#)).

PENALE TRIBUTARIO

Il reato di fatture false si consuma nella data di emissione dell'ultima di esse

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione
IL REGIME FORFETARIO TRA NOVITÀ E APPROFONDIMENTI
[Scopri di più >](#)

La **Corte di Cassazione**, con **sentenza n. 20053 depositata ieri 24 maggio**, è tornata ad occuparsi della individuazione del **momento di consumazione** del delitto di **emissione di fatture per operazioni inesistenti** di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#).

Nel caso di specie, il **legale rappresentante e amministratore** di una società a responsabilità limitata veniva **condannato** alla pena della reclusione per avere **emesso fatture per operazioni oggettivamente inesistenti**, al fine di consentire ad altra società a responsabilità limitata l'evasione delle imposte.

In particolare, la Corte d'appello di Torino riformava parzialmente la sentenza di primo grado, da un lato, **riducendo la pena** prevista nella misura di mesi dieci di reclusione, poiché ravvisava **l'intervenuta prescrizione per il reato commesso fino a settembre 2011**, ma, dall'altro, confermando nel resto l'impugnata sentenza, che aveva condannato il suddetto amministratore per il delitto di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#).

Pertanto, l'imputato presentava **ricorso per cassazione** avverso la sentenza di condanna, chiedendone l'annullamento sulla base di tre motivi di doglianza.

Tralasciando i motivi di ricorso proposti dall'imputato, dei quali i primi due sono stati ritenuti inammissibili e il terzo non fondato, è opportuno evidenziare che la Corte di Cassazione, pur **in mancanza di una impugnazione da parte del P.M.**, ha voluto soffermarsi sul tema della **prescrizione**, dal momento che il giudice di appello, come anticipato, aveva **prosciolto l'imputato dal reato commesso fino a settembre 2011** proprio per tale ragione.

In particolare, la Corte di Cassazione ha inteso dare continuità e ribadire l'indirizzo interpretativo esistente in materia, secondo cui il **momento di consumazione** del delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti, *ex articolo 8 D.Lgs. 74/2000*, deve essere

individuato nella data di emissione del singolo documento fiscale oppure, nella ipotesi in cui siano intervenuti **plurimi episodi nel corso del medesimo anno di imposta**, nella **data di emissione dell'ultima fattura falsa**.

Difatti, la giurisprudenza di legittimità (cfr., **Cass. Sent. 5/07/2018, n. 47459; Cass. Sent. 21/04/2016, n. 25816; Cass. Sent. 6/02/2013, n. 10558; Cass. Sent. 14/01/2010, n. 6264**) ha affermato più volte che: «*Il delitto di emissione di fatture per operazioni inesistenti, previsto dall'articolo 8 D.lgs. 74/2000, è reato istantaneo che si consuma nel momento di emissione della fattura ovvero, laddove si abbiano plurimi episodi nel medesimo periodo di imposta, nel momento di emissione dell'ultima di esse*».

Così come chiarito dalla Suprema Corte, il principio di diritto sopra riportato costituisce chiara attuazione del disposto normativo contenuto nel citato **articolo 8**. Si è rilevato che tale norma, **derogando ai principi ordinari previsti dall'articolo 81 cod. pen.** in tema di **continuazione**, prevede un **regime di favore** per l'imputato mediante la **riconduzione ad unità dei plurimi episodi** di emissione di fatture per operazioni inesistenti **commessi nell'arco del medesimo periodo di imposta**.

Quindi, ricondotta la pluralità dei fatti ad unico reato ed escluso l'aumento di pena che troverebbe applicazione in via ordinaria, i giudici di vertice hanno affermato che **il termine di prescrizione non decorre dalla data di commissione di ciascun episodio, ma dall'ultimo di essi**.

Tale interpretazione, più volte ribadita dalla Corte di Cassazione, non ha sempre trovato condivisione da parte dei giudici di merito, così come rilevato nel caso di specie, in cui **la sentenza di appello ha erroneamente proscioltto l'imputato per prescrizione per il reato commesso fino a settembre 2011**. E ciò perché la Corte d'appello aveva individuato il momento di consumazione del reato in parola nella data di emissione della singola fattura.

Come anticipato, però, **tale statuizione non è stata impugnata dal P.M.** e quindi, così come rilevato dalla Suprema Corte, non può essere modificata. Quindi, resta **confermato il proscioglimento per prescrizione con riguardo alle fatture del 2011**.

Invece, **con riferimento alle fatture emesse nel 2012**, i giudici di legittimità hanno precisato che **al momento della pronuncia**, sulla base del principio di diritto sopra rammentato, **non può di certo ritenersi maturata la prescrizione (questa, così come indicato, maturerà a settembre 2022)**.

Per tale ragione, quindi, il **ricorso** del reo è stato **respinto** con condanna anche al pagamento delle spese processuali.