

Edizione di mercoledì 1 Giugno 2022

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 30 maggio
di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino

ADEMPIMENTI

La fattura elettronica dei forfettari
di Clara Pollet, Simone Dimitri

AGEVOLAZIONI

Società Benefit: attiva la procedura per l'ottenimento del credito di imposta
di Valentina Dal Maso – Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di
Vicenza

IMPOSTE INDIRETTE

Successione di quote societarie: base imponibile rigida
di Alessandro Carlesimo

ACCERTAMENTO

Cessione licenza per taxi: la relazione della GdF va valutata con rigore
di Angelo Ginex

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 30 maggio

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



È ON LINE LA NUOVA VERSIONE

EVOLUTION
Euroconference

La piattaforma indispensabile per lo studio del Commercialista

Scopri tutte le novità >

La **83esima 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 alla **comunicazione dei dati relativi alla titolarità effettiva**, mentre nell’ambito della sessione “**caso operativo**” sono state analizzate le **novità sui crediti energia elettrica e gas**.

Durante la sessione “**approfondimento**”, inoltre, si è parlato della **compilazione del quadro FC del Modello Redditi**, mentre nel corso della rubrica dedicata alla **finanza agevolata** di **Golden Group** l’attenzione si è focalizzata sul contributo a fondo perduto per le **imprese danneggiate dalla crisi in Ucraina**.

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. REGISTRO DEI TITOLARI EFFETTIVI: QUANDO È POSSIBILE L’OPPOSIZIONE?

2. INDICAZIONE DEL CCNL NELLE FATTURE: OBBLIGO LIMITATO AL SOLO SUPERBONUS?

1. BONUS BARRIERE ARCHITETTONICHE NON LIMITATO AI PRIVATI

10

Costo della “componente energetica” e credito d'imposta per le imprese energivore

Quali voci della fattura per energia elettrica determinano il costo della “componente energetica” rilevante ai fini del credito d'imposta imprese energivore e del credito d'imposta imprese non energivore?

P.G.

La circolare dell'Agenzia delle entrate 13/E/2022 ha chiarito in particolare l'ambito oggettivo dei crediti d'imposta per imprese “energivore” e imprese “diverse dalle energivore” in relazione alla *“spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel trimestre dell'anno 2022, comprovato mediante le relative fatture d'acquisto”*.

Le voci di spesa indicate su tutte le bollette nel riepilogo sono:

- spesa per la materia energia
- spesa per il trasporto e la gestione del contatore
- spesa per oneri di sistema
-

Si considera agevolabile col credito d'imposta in esame la spesa per la materia energia costituita dai costi per l'energia elettrica, il dispacciamento e la commercializzazione.

Il prezzo complessivo applicato in bolletta è infatti dato dalla somma dei prezzi delle seguenti componenti:

- energia (PE)
- dispacciamento (PD)
- perequazione (PPE)
- commercializzazione (PCV)
- componente di dispacciamento (DispBT).

Restano escluse le altre voci riaddebitate in fattura, quali oneri accessori, diretti e/o indiretti, diversi dalla componente energetica: ad esempio, le spese di trasporto, le coperture finanziarie sugli acquisti di energia elettrica, imposte e accise.

Inoltre, per espressa previsione normativa il credito d'imposta spetta sui consumi effettivi relativi al trimestre di riferimento, con la conseguenza che è necessario fare riferimento ai consumi effettivi indicati nelle fatture di conguaglio e non ai consumi stimati eventualmente fatturati in acconto.

9

Disciplina CFC: si applica l'Irap?

Una controllante italiana, trovandosi nella situazione di cui all'art. 167 comma 4 del DPR 917/1986 e dovendo pertanto dichiarare il reddito della controllata olandese, dovrà assoggettare tale reddito in Italia solo all'Ires o anche all'Irap?

P.T.

La disciplina delle imprese estere controllate (controlled foreign company) contenuta nell'articolo 167 del Tuir trova applicazione esclusivamente nell'ambito delle imposte dirette ma non dell'Irap (circolare 18/E/2021).

8

Superbonus oggetto di successiva cessione. Va comunque apposto il visto di conformità?

Se nella dichiarazione 2021 viene portata in detrazione la prima quota dei bonus spettanti per interventi sugli edifici, devo apporre comunque il visto di conformità, anche se la eventuale cessione delle quote rimanenti avverrà nel corso del 2022?

A.S.

Ai sensi dell'articolo 119, comma 11, D.L. 34/2020 il contribuente deve chiedere l'apposizione del visto di conformità "Ai fini dell'opzione per la cessione o per lo sconto di cui all'articolo 121, nonché in caso di utilizzo della detrazione nella dichiarazione dei redditi... In caso di dichiarazione presentata direttamente dal contribuente all'Agenzia delle entrate, ovvero tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale, il contribuente, il quale intenda utilizzare la detrazione nella dichiarazione dei redditi, non è tenuto a richiedere il predetto visto di conformità".

Oltre alla specifica eccezione appena richiamata, non sono previsti casi di esclusione dall'obbligo di apposizione del visto di conformità connessi alle successive sorti del credito.

7

Locazione e superbonus: l'Agenzia torna sui suoi passi

Ma in una risposta della DRE Toscana che avevi commentato non si diceva che se l'immobile è di

proprietà di una società il locatario non può avere il superbonus?

D.R.

Con la risposta n. 911-846 del 16.04.2021, in effetti, la DRE Toscana aveva escluso categoricamente la possibilità di beneficiare della detrazione in capo al locatario persona fisica che effettua l'intervento sull'immobile di proprietà di una società.

La successiva risposta all'istanza di interpello n. 288/2022, invece, ha chiarito che il conduttore di una unità immobiliare di proprietà di una società che sostiene spese per interventi di efficienza energetica con il consenso del proprietario ha diritto alla detrazione qualora tale immobile faccia parte di un edificio in condominio, mentre è escluso dall'agevolazione qualora l'unità immobiliare non sia funzionalmente autonoma e non disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e faccia parte di un edificio interamente di proprietà di tale società trattandosi di una fattispecie non ammessa al superbonus.

6

CCNL da indicare nel contratto: escluse le imprese che non operano nel settore edile

Dunque l'impresa che realizza l'impianto di riscaldamento non deve indicare il contratto collettivo?

R.E.

Esatto, non è necessario indicare il CCNL, in quanto questo obbligo riguarda esclusivamente le imprese che operano nel settore edile.

5

Autodichiarazione sui titolari effettivi: è possibile delegare l'invio?

L'autodichiarazione del soggetto obbligato ai fini della comunicazione del titolare effettivo deve essere trasmessa direttamente e personalmente, senza poter ricorrere ad un soggetto delegato (un commercialista, intendo)?

S.A.

Per la comunicazione dei dati sulla titolarità effettiva è previsto l'utilizzo del modello di comunicazione unica di impresa; le specifiche tecniche del formato elettronico della comunicazione unica d'impresa saranno adottate con apposito decreto del Ministero dello

sviluppo economico.

Il D.M. 11.03.2022 n. 55 nulla prevede in merito alla possibilità di delega della trasmissione, ragion per cui si attendono i chiarimenti di successivi provvedimenti.

4

General Contractor: deve indicare il CCNL nel contratto?

E' un problema se il general contractor non ha dipendenti e quindi non applica alcun CCNL? Grazie

R.R.

Come chiarisce la circolare 19/E/2022 l'obbligo di indicare nel contratto di prestazione d'opera o di appalto che i lavori edili sono eseguiti da datori di lavoro che applicano i contratti collettivi del settore edile, nazionale e territoriali, stipulati dalle associazioni datoriali e sindacali comparativamente più rappresentative, deve essere rispettato anche nel caso in cui il contratto di affidamento dei lavori sia stipulato per il tramite di un general contractor ovvero nel caso in cui i lavori edili siano oggetto di sub appalto. In tali casi, nel contratto di affidamento stipulato con un general contractor, o con soggetti che si riservano di affidare i lavori in appalto, devono essere indicati i contratti collettivi che potranno essere applicati dalle imprese alle quali vengono affidati i lavori edili e, nei successivi contratti stipulati con tali soggetti e nelle relative fatture, dovrà, poi, essere indicato il contratto effettivamente applicato.

3

Registro dei titolari effettivi: quando è possibile l'opposizione?

Registro titolari effettivi. Quando posso oppormi all'accesso in qualità di controinteressato? Potrei oppormi prospettando operazioni importanti di riorganizzazione che stanno interessando la società?

D.F.N.

Ai sensi dell'articolo 21, comma 2, lett. f), D.Lgs. 231/2007, l'accesso dei soggetti diversi dalle Autorità e dai soggetti obbligati alle informazioni sulla titolarità effettiva delle imprese dotate di personalità giuridica può essere escluso, in tutto o in parte, qualora l'accesso esponga il titolare effettivo a un rischio sproporzionato di frode, rapimento, ricatto, estorsione, molestia, violenza o intimidazione ovvero qualora il titolare effettivo sia una persona incapace o minore

d'età, secondo un approccio caso per caso e previa dettagliata valutazione della natura eccezionale delle circostanze.

Allo stesso modo, nel caso dei trust, il successivo comma 4 prevede che, in circostanze eccezionali, l'accesso dei privati alle informazioni sulla titolarità effettiva può essere escluso, in tutto o in parte, qualora l'accesso esponga il titolare effettivo a un rischio sproporzionato di frode, rapimento, ricatto, estorsione, molestia, violenza o intimidazione ovvero qualora il titolare effettivo sia una persona incapace o minore d'età.

L'eventuale esistenza di queste circostanze eccezionali deve essere indicata nella Comunicazione che dovrà essere trasmessa, con indicazione di un indirizzo di posta elettronica per ricevere le comunicazioni nella qualità di controinteressato.

Solo nei casi prima esposti, pertanto, potranno essere fatte valere le motivate opposizioni del controinteressato, che potranno essere valutate dalla Camera di commercio.

2

Indicazione del CCNL nelle fatture: obbligo limitato al solo superbonus?

L'indicazione del CCNL nelle fatture e nell'atto di affidamento vale solo per il 110% o per tutti i bonus edilizi?

B.M.

Come chiarisce la circolare 19/E/2022, le richiamate disposizioni si applicano ai contribuenti che fruiscono direttamente in dichiarazione dei redditi o che optano per le alternative della cessione del credito/sconto in fattura delle seguenti agevolazioni:

- superbonus, previsto dall'articolo 119 D.L. 34/2020;
- recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettere a), b) e d), Tuir;
- efficienza energetica di cui all'articolo 14 D.L. 63/2013;
- adozione di misure antisismiche di cui all'articolo 16, commi da 1-bis a 1-septies, D.L. 63/2013;
- recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, di cui all'articolo 1, commi 219 e 220, Legge di bilancio 2020;
- installazione di impianti fotovoltaici di cui all'articolo 16-bis, comma 1, lettera h), Tuir, ivi compresi gli interventi di cui all'articolo 119, commi 5 e 6;
- installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici di cui all'articolo 16-ter D.L. 63/2013;

- detrazione per le spese sostenute per il superamento e l'eliminazione delle barriere architettoniche, prevista dall'articolo 119-ter D.L. 34/2020;
- credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro, previsto dall'articolo 120 D.L. 34/2020;
- bonus mobili, previsto dall'articolo 16, comma 2, D.L. 63/2013, con riferimento ai presupposti interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis Tuir;
- bonus verde, previsto dall'articolo 1, comma 12, L. 205/2017.

1

Bonus barriere architettoniche non limitato ai privati

Il nuovo bonus per l'eliminazione delle barriere architettoniche spetta solo alle persone fisiche?

G.G.

L'articolo 119 ter D.L. 34/2020, che disciplina appunto il c.d. "bonus per l'eliminazione delle barriere architettoniche" non presenta limitazioni di carattere soggettivo, ragion per cui si ritiene che la sua applicazione non sia limitata alle persone fisiche.

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



ADEMPIMENTI

La fattura elettronica dei forfettari

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Master di specializzazione

L'ORGANIZZAZIONE DIGITALE DELLO STUDIO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Anche i **soggetti forfettari** dovranno emettere la fattura elettronica **a decorrere dal 1° luglio 2022**.

L'esclusione inizialmente prevista dall'[articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015](#), è stata modificata dall'[articolo 18, comma 2](#) e [3, D.L. 36/2022](#) -Ulteriori misure urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR).

L'obbligo di emissione della fattura elettronica, in formato xml utilizzando il Sistema di Interscambio, riguarda le cessioni di beni e le prestazioni di servizi, e le relative variazioni, **effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato**.

Le fatture elettroniche **emesse nei confronti dei consumatori finali** sono rese disponibili, su richiesta, a questi ultimi dai servizi telematici dell'Agenzia delle entrate; una copia della fattura elettronica ovvero in formato analogico è messa a disposizione direttamente da chi emette la fattura. È comunque facoltà dei consumatori rinunciare alla copia elettronica o in formato analogico della fattura.

Fino al 30 giugno 2022 sono esonerati dall'obbligo di emissione della fattura elettronica (se nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi ovvero percepito compensi, **ragguagliati ad anno, superiori a euro 25.000**):

- i soggetti passivi che rientrano nel cosiddetto “**regime di vantaggio**” di cui all'[articolo 27, comma 1 e 2, D.L. 98/2011](#), convertito, con modificazioni, dalla legge 111/2011,
- i soggetti passivi che applicano il **regime forfettario** di cui all'[articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014](#),
- i soggetti passivi che hanno esercitato l'opzione di cui agli [articoli 1 e 2 L. 398/1991](#), e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali **proventi per un importo non superiore a 65.000 euro**; tali soggetti, se nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali

proventi per un importo superiore a euro 65.000, assicurano che la fattura sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta.

Pertanto, un professionista in regime forfettario che abbia **iniziato l'attività al 1° maggio 2021** e che abbia percepito compensi nell'anno per 20.000 euro, dovrà emettere fattura elettronica dal 1° luglio 2022 in quanto il reddito ragguagliato ad anno ammonta a 30.000 euro.

Per i restanti soggetti (con ricavi o compensi pari o inferiori al valore precedente di 25.000 euro) l'esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica rimane valido **fino al 31 dicembre 2023**.

Ricordiamo che i **termini di emissione della fattura elettronica** (equivalenti a quelli di emissione della fattura cartacea) sono: **dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione** (ai sensi dell'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#)) per le fatture immediate ed **il quindici del mese successivo all'effettuazione dell'operazione** per le fatture differite.

Ai soggetti ai quali l'obbligo di fatturazione elettronica è esteso a decorrere dal 1° luglio 2022, per il **solo terzo trimestre del periodo d'imposta 2022**, non si applicano le sanzioni di cui all'[articolo 6, comma 2, D.Lgs. 471/1997](#), se la fattura elettronica è emessa **entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione**.

Ai sensi dell'[articolo 6, comma 2, D.Lgs. 471/1997](#), il cedente o prestatore che viola obblighi inerenti alla documentazione e alla registrazione di **operazioni non imponibili, esenti, non soggette** a imposta sul valore aggiunto o soggette all'inversione contabile di cui agli [articoli 17 e 74, commi 7 e 8, D.P.R. 633/1972](#), è punito con sanzione amministrativa **compresa tra il cinque ed il dieci per cento** dei corrispettivi non documentati o non registrati. Tuttavia, quando la violazione non rileva neppure ai fini della determinazione del reddito si applica la **sanzione amministrativa da euro 250 a euro 2.000**. È possibile applicare l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#).

Per il **solo terzo trimestre** le operazioni effettuate nel mese di luglio possono essere fatturate entro il 31 agosto senza applicazione di sanzioni, quelle effettuate ad agosto possono essere fatturate entro il 30 settembre e quelle effettuate a settembre entro il 31 ottobre 2022. Le fatture relative ad operazioni effettuate nel mese di ottobre dovranno invece essere emesse entro 12 giorni dall'effettuazione se "immediate" oppure entro il 15 novembre se "differite".

Ulteriore adempimento collegato all'estensione della fatturazione elettronica, **riguarda la comunicazione dei dati delle operazioni effettuate con l'estero**.

I soggetti passivi obbligati all'emissione della fattura elettronica trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute **verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato**, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche.

Con riferimento alle operazioni **effettuate a partire dal 1° luglio 2022** i dati relativi alle operazioni attive vengono trasmessi nei termini di emissione della fattura, mentre la trasmissione delle operazioni passive è effettuata entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento comprovante l'operazione o di effettuazione dell'operazione.

Ricordiamo infine che la fatturazione elettronica in regime forfettario fuori campo Iva **porta all'applicazione dell'imposta di bollo di 2 euro** con spunta "SI" del campo "Bollo virtuale" contenuto all'interno del tracciato record della fattura elettronica, se l'importo fatturato supera i 77,47 euro.

L'Agenzia delle entrate conteggia il bollo **trimestralmente**, secondo quanto indicato dal [Provvedimento del 04.02.2021](#), in base alle seguenti date:

- **data di consegna**, contenuta nella "ricevuta di consegna" rilasciata al termine dell'elaborazione, se è precedente alla fine del trimestre,
- **data di messa a disposizione** (contenuta nella "ricevuta di impossibilità di recapito"), se è precedente alla fine del trimestre.

Il versamento del bollo relativo alle fatture la cui data sopra indicata **ricade tra il 1° luglio ed il 30 settembre 2022** dovrà essere versato **entro il 30 novembre**.

AGEVOLAZIONI

Società Benefit: attiva la procedura per l'ottenimento del credito di imposta

di **Valentina Dal Maso** – Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di **Vicenza**



Con decreto direttoriale del 4 maggio scorso, il Ministero dello Sviluppo Economico ha definito **termini e le modalità per la presentazione delle domande di accesso al credito d'imposta**, previsto dall'[articolo 38-ter, comma 3, D.L. 34/2020](#) (c.d. "Decreto Rilancio"), in favore delle **società benefit**.

Un contributo che viene concesso, a titolo di *de minimis*, nella misura del **50% dei costi di costituzione o trasformazione in società benefit** e che comprende sia quelli notarili e di iscrizione nel registro delle imprese sia quelli **inerenti all'assistenza e alla consulenza professionale**: il contributo riguarda le spese sostenute **a decorrere dal 19 luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2021**, la cui data di emissione della fattura è ricompresa in tale arco temporale e il relativo pagamento è effettuato entro la data di presentazione dell'istanza.

L'agevolazione massima concedibile a ciascun beneficiario **non potrà superare l'importo di 10 mila euro**.

Possono beneficiare dell'agevolazione le imprese, di qualunque dimensione che, alla data di presentazione dell'istanza:

- sono **iscritte e "attive" nel Registro delle imprese**;
- dispongono di una sede principale o secondaria e svolgono un'attività economica in **Italia**;
- si trovano nel **pieno e libero esercizio dei propri diritti** e non sono in liquidazione volontaria o sottoposte a procedure concorsuali;
- **non rientrano tra i soggetti nei cui confronti sia stata applicata la sanzione interdittiva** di cui all'[articolo 9, comma 2, lettera d\), D.Lgs. 231/2001](#).

Le domande possono essere **presentate, esclusivamente per via telematica, fino al 15 giugno 2022** e ciascun soggetto può presentare **una sola istanza**, mediante autenticazione con CNS e con accesso riservato ai legali rappresentanti della società richiedente, i quali possono procedere **autonomamente** oppure conferendo ad altro **soggetto delegato** il potere di rappresentanza per la compilazione, sottoscrizione digitale e invio telematico.

Nell'istanza il soggetto richiedente deve **dichiarare**:

- i **dati delle imprese con le quali esiste almeno una delle relazioni** tali da configurarne l'appartenenza ad una "impresa unica";
- il **periodo contabile di riferimento** del soggetto istante e che può non corrispondere all'anno solare;
- se è **destinatario di aiuti richiamati all'articolo 10 del regolamento di cui al decreto 31.05.2017, n. 115**;
- l'**importo** dell'agevolazione richiesta;
- i dati e le informazioni relative alle **spese ammissibili**.

Il soggetto richiedente è tenuto altresì ad allegare **tutta la documentazione attestante la costituzione e/o la trasformazione in società benefit** e la copia dell'estratto del conto corrente dal quale sia possibile riscontrare l'evidenza dei pagamenti effettuati.

La **disciplina delle società benefit** è contenuta nell'[articolo 1, commi 376-384, L. 208/2015](#) (Legge di Stabilità 2016) ed è [entrata in vigore a partire dal 1° gennaio 2016](#).

Le società benefit sono la **concreta espressione di quella che è la fondamentale evoluzione nel far impresa**: oltre agli **obiettivi di profitto**, integrano nel proprio oggetto sociale lo scopo di avere un **impatto positivo sulla società e sull'ambiente** mediante la definizione ed esposizione di obiettivi di beneficio comune.

Per "**beneficio comune**" si intende il **perseguimento di uno o più externalità positive** e la **riduzione di externalità negative** su persone, comunità, territori e ambiente, beni ed attività culturali e sociali, enti e associazioni ed altri portatori di interessi: ciò per operare e testimoniare un **modo di agire responsabile, sostenibile e trasparente** e assicurare una gestione volta al bilanciamento tra l'interesse dei soci e l'interesse della collettività in un'ottica che va oltre la visione di breve periodo ma che ambisce a considerazioni di medio-lungo termine.

Possono acquisire lo **status di società benefit**:

- società semplice,
- società in nome collettivo,
- società in accomandita semplice,
- società per azioni,

- società a responsabilità limitata,
- società in accomandita per azioni,
- società cooperative.

La disciplina prevede inoltre che venga nominato un **responsabile d'impatto dell'azienda**, figura che può essere interna o anche esterna alla stessa e che coadiuva, monitora e dirige le attività programmate, in un operato che viene **rendicontato annualmente mediante una Relazione di Impatto o Report di sostenibilità da allegare al bilancio di esercizio**.

Tale relazione descrive in modo **tangibile e concreto** sia le **azioni** svolte che i **piani e gli impegni** per l'anno a venire.

Le società benefit in Italia sono in **continua crescita e sono un driver di sviluppo**: rappresentano la consapevolezza di un cambio di rotta profondo dei tradizionali modelli di business, nei quali è necessario conciliare la generazione di valore economico con la creazione di valore sociale, nel rispetto dell'ambiente e delle generazioni future.

IMPOSTE INDIRETTE

Successione di quote societarie: base imponibile rigida

di **Alessandro Carlesimo**



Il prelievo fiscale in sede trasmissione dell'attivo ereditario del *de cuius* è regolato da specifiche norme che sono racchiuse nel Testo Unico di cui al D. Lgs. 346/1990 e, in particolare, **con riferimento al calcolo della base imponibile**, agli [articoli 14](#) e ss..

Le disposizioni **stabiliscono i criteri da adottare ai fini della determinazione del valore dell'asse ereditario da assumere ai fini dell'applicazione dell'imposta di successione.**

Tali regole, peraltro, trovano applicazione anche nell'ambito della tassazione di **atti donativi**, stante l'espresso richiamo dell'[articolo 56, comma 4, D.Lgs. 346/1990](#).

Avuto riguardo alle quote societarie, la legge **differenzia la disciplina a seconda della natura della società partecipata**, distinguendo tra società con titoli quotati in mercati regolamentati e società con titoli non quotati.

Le quote societarie riprodotte da titoli **negoziati** sono determinate facendo riferimento al valore di mercato desunto dalla **media dei prezzi dell'ultimo trimestre** anteriore all'apertura della successione, maggiorata dei dietimi o degli interessi successivamente maturati.

La disciplina delle **quote o azioni di società non quotate ancora il relativo valore fiscale al dato giuridico formale corrispondente al valore proporzionale del patrimonio netto risultante dall'ultimo bilancio approvato**, ovvero, in mancanza, dall'ultimo inventario regolarmente redatto e vidimato, tenendo conto dei mutamenti sopravvenuti alla data di apertura della successione.

In entrambe le fattispecie, il legislatore rifugge da soluzioni discrezionali, individuando un **criterio quanto più oggettivo e uniforme**, anche al fine di prevenire valutazioni arbitrarie dell'imponibile effettuate in sede di attribuzione attivo ereditario *mortis causa* o *animus donandi*.

Talvolta il **rigido criterio contabile-patrimoniale** valido per le partecipazioni in società non quotate è stato messo in discussione in alcune dispute. Il punto nodale delle contese ruotava intorno **all'eventuale possibilità di derogare al sistema di derivazione della base imponibile dal bilancio approvato**, procedendo a calcoli basati sull' autonoma valutazione del valore complessivo dei beni e dei diritti in capo alla società.

Tuttavia, secondo il prevalente orientamento della Suprema Corte, **il dato del patrimonio netto risultante dal bilancio è vincolante per l'Amministrazione finanziaria e per il contribuente**, salvo che non si provi l'inattendibilità della contabilità aziendale (Cassazione, n. 6915/2006, n. 5282/2003, n. 4535/2009, n. 2925/2015).

Più precisamente, nella **sentenza n. 25007/2015**, la Corte di Cassazione conclude che *“il criterio di valutazione ivi stabilito, così come d'altronde quelli previsti nelle distinte norme del D.Lgs. n. 346 del 1990, onde determinare l'attivo ereditario, è un criterio normativo che non ammette correttivi foranei non altrettanto normativamente supportati. La base imponibile relativamente ad azioni, titoli e quote sociali non può essere determinata, ove risultino valori di bilancio regolarmente approvati, assumendo come criterio di computo distinte risultanze tratte da documenti diversi.”*

Ad un'attenta analisi, l'inderogabilità norma è stata *ab origine* legittimata anche dalla Corte Costituzionale che ha riconosciuto la possibilità all'Amministrazione finanziaria, al più, di **contestare il mancato rispetto dei criteri legali di redazione del bilancio o dell'inventario** (Corte Costituzionale, ordinanza n. 250/2002).

Da ultimo, una recente pronuncia della Corte di Cassazione (**Cassazione, n. 11467/2022**) ha **confermato la prevalenza del dato relativo al patrimonio netto pro-quota** risultante dall'ultimo bilancio depositato su altre risultanze eventualmente prodotte (valutazioni/perizie ecc.), ribadendo che *“la norma impone di verificare se il patrimonio netto della società risulti dalla redazione dell'ultimo bilancio approvato o dall'ultimo inventario regolarmente redatto e vidimato, poiché, in coerenza con l'indirizzo legislativo teso a uniformare, almeno tendenzialmente, i dati fiscalmente rilevanti con quelli contabili della società, e a trarre i primi dai secondi, il valore del patrimonio netto risultante dal bilancio approvato è vincolante per la parte e per l'amministrazione finanziaria, cui è preclusa un'autonoma valutazione del valore complessivo dei beni e dei diritti della società al netto delle passività”*.

Dall'altra parte, la sentenza ha avallato la possibilità, per il contribuente e per l'amministrazione finanziaria, di **fornire la prova contraria al criterio contabile dato dal bilancio, nelle seguenti ipotesi:**

- verificarsi di **eventi sopravvenuti tra la data di approvazione del bilancio e l'apertura della successione**, suscettibili di modificare il valore del patrimonio netto;
- presenza di **elementi che denotino l'inattendibilità della contabilità aziendale** (del resto, si fa notare che lo stesso articolo 34 del Testo Unico autorizza gli uffici verificatori a ricostruire la base imponibile secondo gli ordinari strumenti di

accertamento).

In questi casi, sembrerebbe dunque possibile apportare delle rettifiche alla base imponibile desunta dal patrimonio netto dell'ultimo bilancio. Tuttavia, **molto generiche restano le indicazioni circa le movimentazioni che avrebbero rilievo nell'attualizzazione delle poste contabili**. Mentre infatti sembrerebbe esser fuor dubbio la possibilità di tener conto di variazioni con effetto diretto sul patrimonio netto (es. distribuzione dividendi, aumenti di capitale a pagamento ecc.), non è ancora chiaro se sia possibile, ad esempio, **accertare utili e perdite provvisorie derivanti da situazioni contabili posteriori all'ultimo bilancio** e anteriori al momento della successione ereditaria.

ACCERTAMENTO

Cessione licenza per taxi: la relazione della GdF va valutata con rigore

di **Angelo Ginex**



La **Corte di Cassazione**, con **ordinanza n. 17504 depositata ieri 31 maggio**, si è pronunciata in tema di **prova nell'accertamento analitico-induttivo** ex [articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#) avente ad oggetto la **plusvalenza** realizzata con la vendita di una **licenza per taxi**.

La vicenda in esame trae origine dalla notifica di un **avviso di accertamento** con cui l'Agenzia delle Entrate rideterminava il valore della **plusvalenza** realizzata da un contribuente con la **cessione** di una **licenza per taxi**. Detto **accertamento**, emesso **su base presuntiva** ai sensi dell'[articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#), veniva **impugnato** dinanzi alla competente commissione tributaria provinciale, che, in **accoglimento parziale** del ricorso, **riduceva il valore accertato** della plusvalenza.

Tale pronuncia veniva impugnata con **ricorso in appello principale** dell'amministrazione finanziaria e atto di controdeduzioni e **appello incidentale** del contribuente. La Commissione tributaria regionale della Toscana, dopo aver **disposto d'ufficio** l'acquisizione di **informazioni alla Guardia di Finanza** circa il **costo medio** di una **licenza per taxi** nel Comune di Firenze nell'anno oggetto di accertamento, **accoglieva il gravame erariale**, respingendo quello incidentale del contribuente.

In particolare, il giudice di appello sosteneva che il **corrispettivo indicato** nell'atto di cessione **fosse contrario ad ogni logica di mercato** e che la **relazione della Guardia di Finanza** consentisse di ritenere **corretto il valore** della **plusvalenza** così come **rideterminato** nell'avviso di accertamento.

Per tale ragione, il contribuente proponeva **ricorso per cassazione** affidato a ben quattro motivi di doglianza. Tra gli altri, ai fini che qui interessano, egli lamentava la **violazione** dell'[articolo 39, comma 1, lett. d\), D.P.R. 600/1973](#), deducendo che la Commissione tributaria regionale della Toscana aveva fondato la sua decisione sulla operatività di **presunzioni sfornite** del

necessario carattere di **gravità, precisione e concordanza**.

A tal fine, il contribuente rilevava che il giudice di appello aveva fondato la sua decisione sulla **stima del valore medio di una licenza taxi come operata dalla Guardia di Finanza o da notizie giornalistiche**, quindi su **dati privi di scientificità e verificabilità** e non su un dato certo.

Ebbene, la Corte di Cassazione ha ritenuto **fondato** tale motivo di ricorso sulla base dei **principi** che governano il **ricorso alla prova per presunzioni**, così come sanciti dalle **Sezioni Unite**, sin dalla **sentenza n. 9961/1996**.

Essa ha rammentato che la **prova per presunzioni** rappresenta uno strumento che permette al giudice di arrivare alla **conoscenza di un fatto**, la cui diretta dimostrazione non sia possibile, attraverso un **procedimento logico** che consente di **desumerlo da un fatto noto**; in tal senso, e quando si fa riferimento alle **presunzioni semplici**, è **sufficiente che il fatto da provare sia desumibile da quello noto come conseguenza ragionevolmente possibile, secondo un criterio di normalità e in base a regole di esperienza** (cfr., Cass. n. 21403/2021; Cass. n. 1163/2020).

Ciò detto, i giudici di vertice hanno osservato che **la sentenza impugnata non consente di comprendere quali siano i fatti noti dai quali è stata desunta la fondatezza della pretesa erariale**, dal momento che ha escluso la rilevanza delle circostanze individuate dall'amministrazione; inoltre, la CTR della Toscana **ha attribuito rilievo a circostanze prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza**, compiendo un **generico riferimento ai dati emergenti dalla relazione della Guardia di Finanza**, che tuttavia **non è stata valutata con il dovuto rigore**, specie in considerazione del fatto che risulta **redatta con criteri puramente empirici**.

Pertanto, la Corte di Cassazione ha affermato il seguente principio di diritto: *«In tema di imposte sui redditi, per la determinazione della **plusvalenza** realizzata con la **vendita di una licenza per taxi**, ove l'Ufficio si sia avvalso della **prova a mezzo di presunzioni semplici** ai sensi dell'articolo 39, comma 1, lett. d), del D.P.R. 600/1973, il giudice è tenuto a verificare l'esistenza degli elementi assunti a fonte della presunzione e la rispondenza di questi ai requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dalla legge e la sussistenza di un rapporto causale, nonché ad accertare che il fatto da provare sia desumibile da quello noto come conseguenza ragionevolmente possibile, secondo un criterio di normalità e in base a regole di esperienza»*.

In conclusione, sulla base di quanto sopra, la sentenza è stata **cassata con rinvio** alla CTR della Toscana in diversa composizione, affinché si pronunci tenendo conto del principio indicato.