



# Euroconference NEWS

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

*Direttori: Sergio Pellegrino e Luigi Scappini*

## Edizione di lunedì 20 Giugno 2022

### EDITORIALI

**Le tematiche della 86esima puntata di Euroconference In Diretta**

di **Sergio Pellegrino**

### ENTI NON COMMERCIALI

**Antiriciclaggio e Registro dei titolari effettivi. Nuovi oneri per il non profit**

di **Biagio Giancola, Guido Martinelli**

### DICHIARAZIONI

**Il quadro RU e gli investimenti in beni strumentali – prima parte**

di **Federica Furlani**

### IMU E TRIBUTI LOCALI

**Agevolazioni Imu: non sempre opera l'estensione alle società semplici**

di **Fabio Garrini**

### ACCERTAMENTO

**Gli elementi che distinguono l'interposizione fittizia di una società**

di **Marco Bargagli**

## EDITORIALI

### **Le tematiche della 86esima puntata di Euroconference In Diretta**

di Sergio Pellegrino



Alle ore 9 il consueto appuntamento con ***Euroconference In Diretta***.

Nella **sessione di aggiornamento** esamineremo gli accadimenti della settimana appena trascorsa a livello di **normativa, prassi e giurisprudenza**.

Per quanto riguarda i **provvedimenti normativi**, in attesa della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del **decreto Semplificazioni**, approvato dal Governo lo scorso 15 giugno, da segnalare il [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 17 giugno](#) con il quale sono state definiti gli adempimenti, anche dichiarativi, e le modalità di versamento del **contributo straordinario contro il c.d. caro bollette** ([ex articolo 37 del decreto-legge 21 marzo 2022, n. 21](#)), così come la definizione della modalità per lo scambio di informazioni con la Guardia di Finanza

Produzione “contenuta” questa settimana a livello di **prassi**, con **una circolare e una risoluzione** (quest’ultima, peraltro, istitutiva di codici tributo).

La **circolare** è la [n. 20/E del 16 giugno](#), con la quale l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti circa l’ambito di applicazione delle **agevolazioni fiscali a beneficio delle imprese in relazione alle spese sostenute per il gas consumato**, così come per quanto concerne l’**aliquota Iva** che si rende applicabile alle **forniture di gas metano per combustione e per autotrazione**.

Non vi è invece stata la pubblicazione di risposte ad istanze di interpello, atteso che l’Agenzia ha evidentemente concentrato i propri “sforzi” nelle **risposte** fornite in occasione dell’incontro di **Telefisco**, tenutosi mercoledì scorso.

Nella **sessione di aggiornamento analizzeremo**, pertanto, **alcune di queste risposte**, che hanno trattato problematiche afferenti varie tematiche.

Per quel che concerne la **giurisprudenza della Corte di Cassazione**, da segnalare diverse pronunce interessanti: in particolare merita di essere evidenziata la **sentenza della Sezione Penale n. 23095 del 14 giugno**, che analizza l'applicazione della **circostanza aggravante prevista dall'articolo 13-bis, comma 3, D.Lgs. 74/2000** relativamente all'ipotesi in cui il **delitto di dichiarazione fraudolenta** sia «commesso dal concorrente nell'esercizio dell'attività di **consulenza fiscale** svolta da un professionista o da un intermediario finanziario o bancario».

La parola passerà quindi a **Lucia Recchioni** che, nell'ambito della sessione **adempimenti e scadenze**, si occuperà invece delle nuove **procedure informatiche** che sono state introdotte a seguito della **soppressione del noto modello cartaceo di bolletta doganale**. Nello specifico, la trattazione si concentrerà sul nuovo **“Prospetto di riepilogo ai fini contabili”**, che è stato previsto per consentire agli operatori di assolvere agli obblighi di **registrazione** ai fini Iva e per poter **esercitare il diritto alla detrazione**.

Nell'ambito della sessione dedicata al **caso operativo, Debora Reverberi** illustrerà i riflessi dell'**opzione per il nuovo regime Patent Box**, di cui all'[articolo 6, D.L. 146/2021](#) e ss.mm.ii., nel modello Redditi 2022 e i più recenti chiarimenti delle Entrate in materia di superdeduzione dei **costi di R&S**.

Infine, **Roberto Bianchi**, nella sessione di **approfondimento**, si occuperà dell'[art. 1 comma 3-bis del D.Lgs. 127/2015](#) il quale, decorso il differimento di sei mesi (dal 1° gennaio 2022 al 1° luglio 2022) di cui all'[art. 5 del D.L. 146/2021](#) (decreto “Fisco-lavoro”) ha istituito, a decorrere dal 1° luglio 2022, **l'obbligo di trasmettere in formato XML**, tramite il sistema di interscambio, le **informazioni afferenti alle operazioni effettuate con soggetti non stabiliti in Italia**.

A conclusione della puntata la **risposta ad alcuni quesiti** nell'ambito della **sessione Q&A**, mentre in settimana verranno pubblicate altre risposte **nell'area dedicata a Euroconference In Diretta** sulla piattaforma **Evolution** e sulla **Community** su **Facebook**.

---

## MODALITÀ DI FRUZIONE DI *EUROCONFERENCE IN DIRETTA*

La fruizione di *Euroconference In Diretta* avviene attraverso la **piattaforma Evolution** con due possibili **modalità di accesso**:

1. attraverso l'**area clienti sul sito Euroconference** (transitando poi da qui su **Evolution**);
2. direttamente dal portale di **Evolution** <https://portale.ecevolution.it/> inserendo le **stesse credenziali** utilizzate per l'accesso all'area clienti sul sito di *Euroconference* (**PARTITA IVA e PASSWORD COLLEGATA**).

**Importante avvertenza: è necessario entrare con la PARTITA IVA e la PASSWORD COLLEGATA (e non utilizzando il codice fiscale).**

A partire dal pomeriggio, chi non avesse potuto partecipare alla diretta ha la possibilità di visionare la puntata in **differita on demand**, sempre attraverso la **piattaforma Evolution**.

## ENTI NON COMMERCIALI

### **Antiriciclaggio e Registro dei titolari effettivi. Nuovi oneri per il non profit**

di Biagio Giancola, Guido Martinelli

Seminario di specializzazione

## GLI ADEMPIMENTI LEGATI AL REGISTRO DEI TITOLARI EFFETTIVI

Scopri di più >

In data 25.05.2022, è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale (serie 163 n. 121) il [D.M. 11.03.2022 n. 55](#) del Ministero dell'economia e delle finanze di concerto col Ministero dello sviluppo economico, rubricato “Regolamento recante disposizioni in materia di **comunicazione, accesso e consultazione dei dati e delle informazioni relativi alla titolarità effettiva** di imprese dotate di personalità giuridica, di persone giuridiche private, di trust produttivi di effetti giuridici rilevanti ai fini fiscali e di istituti giuridici affini al trust”.

Il Decreto contiene pertanto le disposizioni regolamentari relative al c.d. **registro dei titolari effettivi** delle imprese dotate di personalità giuridica, delle persone giuridiche private e dei trust e istituti affini.

Trattasi di un nuovo adempimento, legato alla disciplina antiriciclaggio, che coinvolge sia le **imprese sociali che le società e cooperative sportive dilettantistiche**, le **fondazioni** e le **associazioni dotate di personalità giuridica** “ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000 n. 361” che svolgono attività di impresa.

Già questa affermazione impone una prima riflessione: ne saranno coinvolte anche le **associazioni di terzo settore che otterranno la personalità giuridica ai sensi dell'articolo 22 del codice del terzo settore?**

La risposta non appare banale in quanto molte delle informazioni richieste saranno **già rintracciabili sul registro unico nazionale del terzo settore**.

Tanto premesso, **entro sessanta giorni** decorrenti dallo scorso 9 giugno 2022 (data di entrata in vigore del decreto), il Ministero dello sviluppo economico dovrà emanare ulteriori decreti di attuazione:

1. un decreto che approverà il **modello digitale per effettuare la comunicazione agli uffici del Registro delle Imprese**;
2. un decreto che fisserà i **diritti di segreteria**;
3. un decreto per l'adozione dei modelli per il **rilascio di certificati e copie anche digitali**;
4. un decreto finale che accerterà l'**operatività del sistema di comunicazione**.

Dalla data di pubblicazione dell'ultimo decreto in Gazzetta Ufficiale **le imprese, le persone giuridiche private ed i trust indicati nell'[articolo 2 D.M. 55/2022](#), avranno 60 giorni di tempo per inviare la relativa comunicazione.**

Oggetto della comunicazione sono i **nominativi dei titolari effettivi ed i dati anagrafici e identificativi indicati nell'[articolo 4 D.M. 55/2022](#)**, fermo restando l'obbligo di comunicare, entro trenta giorni dal verificarsi del fatto, tutte le **successive ed eventuali variazioni dei suddetti titolari effettivi e confermare annualmente i dati e le informazioni fornite**.

I dati forniti mediante autodichiarazione confluiranno nella c.d. **“sezione autonoma”** del nuovo Registro dei titolari effettivi (ad eccezione dei **trust ed istituti affini che saranno iscritti nella “sezione speciale”**).

Il Registro istituito mira alla **prevenzione del riciclaggio e del finanziamento del terrorismo**, e costituisce la **banca dati nazionale sulla titolarità effettiva di società di capitali** (S.r.l., S.p.A., S.A.P.A., cooperative, società consortili e di mutuo soccorso), **persone giuridiche private** (associazioni e comitati riconosciuti, fondazioni), **trust** produttivi di effetti giuridici rilevanti ai fini fiscali nonché **istituti giuridici affini**, che conducono operazioni commerciali in Italia.

In tale ottica, gli **amministratori** delle imprese dotate di personalità giuridica e il **fondatore**, ove in vita, oppure i soggetti cui è attribuita la rappresentanza e l'amministrazione delle persone giuridiche private **comunicano all'ufficio del registro delle imprese della Camera di commercio territorialmente competente i dati e le informazioni relativi alla titolarità effettiva**, acquisiti ai sensi dell'[articolo 22, commi 3 e 4](#), del decreto antiriciclaggio, per la loro **iscrizione e conservazione nella sezione autonoma del registro delle imprese** ([articolo 3, comma 1, D.M. 55/2022](#)).

Per gli **enti privati diversi dalle imprese**, dunque, il titolare effettivo è cumulativamente individuato nella persona del **fondatore**, qualora in vita, oppure nel titolare del potere della **rappresentanza** legale, del potere di direzione o di amministrazione, ai sensi dell'[articolo 20 D.Lgs. 231/2007 \(articolo 1, comma 1, lettera p, D.M. 55/2022\)](#).

La disciplina non coinvolge, invece, le **associazioni prive di personalità giuridica**.

Le eventuali **variazioni** dovranno essere comunicate entro **trenta giorni dal compimento dell'atto che dà luogo a variazione**. Ogni **dodici mesi si dovrà comunque dare comunicazione della conferma dei dati già inviati**.

Ci si augura che, per le sportive, detti adempimenti potranno essere realizzati attraverso la **comunicazione al registro delle attività sportive di cui all'[articolo 10 D.Lgs. 36/2021](#)**.

## DICHIARAZIONI

### **Il quadro RU e gli investimenti in beni strumentali – prima parte** di Federica Furlani

Seminario di specializzazione  
**E-FATTURA: NUOVI CONTROLLI, ESTEROMETRO, SAN MARINO,  
CORRISPETTIVI 7.0 E POS - DA LUGLIO 2022 SI CAMBIA**  
[Scopri di più >](#)

Tra i crediti d'imposta da indicare nel **quadro RU – Crediti di imposta concessi a favore delle imprese, del modello Redditi 2022**, vanno ricompresi quelli relativi:

- agli **investimenti in beni strumentali “2020”**, disciplinati dall'[articolo 1, commi da 184 a 197, L. 160/2019](#);
- agli **investimenti in beni strumentali “2021”**, disciplinati dall'[articolo 1, commi da 1051 a 1063, L. 178/2020](#);

a cui sono associati specifici codici.

Per quanto riguarda i primi, i **contribuenti** che hanno effettuato **investimenti** in:

- **beni materiali nuovi generici**, a cui corrisponde un credito d'imposta pari al 6% con limite massimo di costi ammissibili pari a euro 2 milioni;
- **beni materiali nuovi Industria 4.0** (Tabella A della [232/2016](#)), a cui corrisponde un credito d'imposta pari al 40%/60% (rispettivamente per investimenti fino a euro 2,5 milioni e da euro 2,5 milioni a euro 10 milioni);
- **beni immateriali nuovi Industria 4.0** (Tabella B della [232/2016](#)), a cui corrisponde un credito d'imposta pari al 15% con limite massimo di costi ammissibili pari a euro 700.000;

**dal 1° gennaio al 31 dicembre 2020**, ovvero entro il 30 giugno 2021 qualora sia stato accettato l'ordine dal venditore e siano stati pagati acconti almeno pari al 20% entro il 15 novembre 2020 (anteriormente alla decorrenza della nuova disciplina di cui alla L. 178/2020), devono compilare la **Sezione I del quadro RU** indicando:

**SEZIONE I**  
**Crediti d'imposta**  
 (i crediti da indicare  
 nella sezione  
 sono elencati  
 nelle istruzioni)

<b>RU1</b>	Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito					
<b>RU2</b>	Credito d'imposta residuo dalla precedente dichiarazione		00					
<b>RU3</b>	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)		00					
<b>RU5</b>	Credito d'imposta spettante nel periodo		00 00 00 00 00 00 00 00					
<b>RU6</b>	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		00					
<b>RU7</b>	Credito utilizzato ai fini	Ritirata	NA (Periodo e account)	NA (Saldo)	RES (Account)	RES (Saldo)	Imposta sostitutiva	RAP
<b>RU8</b>	Credito d'imposta riversato		00	00	00	00	00	00
<b>RU9</b>	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)		Art. 1360 t.c.	00	00	00	00	00
<b>RU10</b>	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)							00
<b>RU11</b>	Credito d'imposta richiesto a rimborso							00
<b>RU12</b>	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Veduta istruzione	00	00	00	00	00

- al **rigo RU1**, a campo 1 la descrizione del credito e nel capo 2 il relativo **codice**, ovvero:
  1. **“H4”**, per gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'articolo 1, comma 188, L. 160/2019 (beni diversi da quelli ricompresi negli allegati A e B L. 232/2016), il cui credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in **cinque quote annuali di pari importo**, a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni, utilizzando il **codice tributo “6932”**;
  2. **“2H”** per gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui all'articolo 1, comma 189, L. 160/2019 (beni di cui all'allegato A L. 232/2016, il cui credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in **cinque quote annuali di pari importo**, a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni, utilizzando il **codice tributo “6933”**;
  3. **“3H”** per gli investimenti in beni strumentali nuovi di cui al comma articolo 1, comma 190, L. 160/2019 (beni di cui all'allegato B L. 232/2016, il cui credito d'imposta è utilizzabile in compensazione in **tre quote annuali di pari importo**, a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni, utilizzando il **codice tributo “6934”**.
- al **rigo RU2**, il **credito d'imposta residuo** risultante dal rigo RU12 della precedente dichiarazione Modello Redditi 2021;
- al **rigo RU3**, l'eventuale **credito d'imposta ricevuto** quali soci di società trasparenti, beneficiari di trust, cessionari e, nel caso di operazioni straordinarie, va compilato dall'incorporante o dal soggetto risultante dalla fusione o dal beneficiario della scissione per l'indicazione del credito d'imposta della società incorporata, fusa o scissa. I dati del credito d'imposta ricevuto devono inoltre essere esposti nella sezione VI-A – Crediti d'imposta ricevuti;
- al **rigo RU5 col. 3**, l'ammontare del credito d'imposta maturato nel periodo d'imposta di riferimento della presente dichiarazione per gli investimenti effettuati entro il 30 giugno 2021 per i quali alla data del 15 novembre 2020 si sia proceduto all'ordine vincolante e sia stato versato l'acconto del 20% del prezzo di acquisto. In tal caso va compilato anche il **rigo RU 120 nella sezione IV**, indicando il relativo ammontare dell'investimento nella:

1. **colonna 1**, in relazione al codice credito H4, per gli investimenti di cui al comma 188;
2. **colonna 2**, in relazione al codice credito 2H, per gli investimenti di cui al comma 189;
3. **colonna 3**, in relazione al codice credito 3H, per gli investimenti di cui al comma 190.

RU120 Investimenti beni strumentali 2020	Investimenti c. 188			Investimenti c. 189			Investimenti c. 190		
	1	,00	2	,00	3	,00			

- al **rigo RU6**, il credito d'imposta utilizzato in compensazione con il modello F24 nel periodo d'imposta 2021;
- al **rigo RU8**, l'ammontare del credito versato con mod. F24 nel 2021 e fino alla data di presentazione della relativa dichiarazione, a seguito della sua rideterminazione o ravvedimento;
- al **rigo RU10**, l'ammontare del credito d'imposta trasferito da parte dei soggetti aderenti al consolidato e alla tassazione per trasparenza nonché da parte dei trust;
- al **rigo RU12**, l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione, risultante dalla differenza tra la somma degli importi indicati nei righi RU2, RU3, RU5, colonna 3, e RU8 e la somma degli importi indicati nei righi RU6 e RU10. La **casella 1** va barrata nel caso in cui, a seguito della perdita totale o parziale del diritto al credito d'imposta (ad esempio, in caso di revoca o di decadenza), l'importo residuo non vada riportato in tutto o in parte nella successiva dichiarazione dei redditi.

Va infine evidenziato che, **non essendo il credito d'imposta** in commento qualificato come **Aiuto di Stato, non va indicato nel relativo Quadro RS**.

## IMU E TRIBUTI LOCALI

### ***Agevolazioni Imu: non sempre opera l'estensione alle società semplici***

di Fabio Garrini

Seminario di specializzazione

### **IL NUOVO DECRETO AIUTI “D.L. 50/2022”**

[Scopri di più >](#)

I provvedimenti di trasformazione agevolata introdotti nel 2016 hanno aumentato il numero di **società semplici** operanti nel campo della **gestione immobiliare dei patrimoni familiari**, senza dimenticare che in alcuni settori (in particolare quello **agricolo**) si tratta di una forma di esercizio dell'attività molto diffusa.

Va però segnalato che **non sempre la detenzione tramite società semplice può considerarsi assimilata ad una detenzione diretta del bene**, in termini di applicazione di **agevolazioni** a cui avrebbero automaticamente diritto i soci se fossero possessori dei beni intestati alla società: mentre per le agevolazioni previste nel campo agricolo i benefici sono applicabili in forza di una specifica previsione normativa, altrettanto non può dirsi per l'esenzione prevista per l'**abitazione principale**, in quanto il fabbricato abitato dal socio **non può conferire l'esenzione alla società**.

#### **La società semplice nel settore agricolo**

Per fruire della **finzione di non edificabilità delle aree** disciplinata dall'[articolo 1, comma 741, lett. d\), L. 160/2019](#) (ossia quella previsione in base alla quale un terreno edificabile secondo lo strumento urbanistico, ai fini Imu, può considerarsi **agricolo**, quindi di fatto esente da imposta per gli operatori del comparto agricolo) è necessario che i terreni siano sia **posseduti che condotti** dal coltivatore diretto ovvero dall'imprenditore agricolo professionale (lap). In altre parole, deve esservi una sorta di **immedesimazione** nello stesso possessore di tutti i requisiti richiesti dalla norma per fruire della finzione di non edificabilità.

Evidentemente, quando i terreni sono di proprietà dei **soci di una società agricola** che li coltiva, proprio per la differenza tra possessore e coltivatore del fondo, potrebbe sorgere un problema.

Sul punto consta l'**interpretazione pro-contribuente** recata dalla [circolare 3/DF/2012](#): il diritto a fruire dell'agevolazione **non viene meno nel caso in cui i terreni risultino essere posseduti da coltivatori diretti** che però svolgono l'attività su questi terreni attraverso una **società** di cui essi stessi sono soci ed alla quale hanno concesso in affitto o in comodato detti terreni.

Infatti, ai sensi dell'[articolo 9 D.Lgs. 228/2001](#), ai soci delle società agricole sono riconosciute le **agevolazioni tributarie previste per le persone fisiche**: *"Ai soci delle società di persone esercenti attività agricole, in possesso della qualifica di coltivatore diretto o di imprenditore agricolo a titolo principale, continuano ad essere riconosciuti e si applicano i diritti e le agevolazioni tributarie e creditizie stabiliti dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso delle predette qualifiche..."*

Su questo punto va registrato l'intervento dell'[articolo 78-bis, comma 2, D.L. 104/2020](#), il quale precisa che la richiamata disposizione (articolo 9, comma 1, L. 228/2001) trova applicazione anche in relazione all'applicazione dell'Imu, peraltro con una disposizione di **interpretazione autentica**, valevole anche per il passato.

Pertanto, ad esempio, un terreno agricolo in comproprietà al 50% tra due fratelli, entrambi coltivatori diretti o lap, ma **condotto dalla società semplice agricola da loro partecipata**, è esente dal pagamento dei tributi locali; si badi bene, il beneficio **non** può spettare a favore dei terreni coltivati dalla società agricola quando il possessore, benché sia iscritto alla previdenza agricola, **non sia anche socio** della società che materialmente coltiva detti terreni.

### **L'esenzione per abitazione principale posseduta dalla società semplice**

Le considerazioni appena proposte in merito alla finzione di non edificabilità **non trovano applicazione** in relazione ad altre agevolazioni, quale **l'esenzione prevista per il fabbricato destinato ad abitazione principale**.

**Non è infatti presente** una disposizione analoga quella prevista nell'[articolo 9 D.L. 228/2001](#) per il comparto agricolo, peraltro confermata dall'[articolo 78-bis D.L. 104/2020](#).

Sul tema consta una recente pronuncia **Corte di Cassazione (ordinanza n. 18554 del 08.06.2022)** che conferma **indirettamente** tale considerazione.

La controversia che aveva portato al giudizio verteva su di una **abitazione posseduta dalla società semplice, abitata dai soci della società stessa**; secondo i soci, i soggetti passivi dell'Imu dovevano essere qualificati i **soci** stessi, nella considerazione che la società semplice è una società a mero scopo di godimento e quindi avrebbe dovuto trovare applicazione la **disciplina sulla comunione richiamata dall'articolo 2248 cod. civ.** (nel qual caso, effettivamente, l'Imu sarebbe dovuta dal singolo comunista per la propria quota).

La Cassazione ha, in maniera del tutto condivisibile, respinto tale ricostruzione, osservando come la **società, sia pure semplice, comunque rappresenta un soggetto autonomo** e diverso dalle singole persone fisiche che la costituiscono.

Conseguentemente non è possibile applicare in capo alla società **l'esenzione** che risulta incardinata sui requisiti della **dimora** e della **residenza**, che necessariamente non possono essere verificati in capo all'entità societaria, confermando la nota regola secondo cui le **norme agevolative devono essere di stretta interpretazione**.

Tale interpretazione era peraltro già stata sposata dalla Cassazione nella precedente [sentenza n. 23682 del 24.09.2019](#).

**In tal senso** depone anche la presa di posizione già assunta in relazione al caso del **trust**: per i beni disposti nel trust, infatti, il cui soggetto passivo è il *trustee* (Cassazione, n. 16550/2019), **l'imposta deve essere versata secondo le regole ordinarie senza applicare l'agevolazione per abitazione principale**, a nulla rilevando che l'immobile sia **abitato dal beneficiario** (Cassazione, n. 15988/2020).

## ACCERTAMENTO

### **Gli elementi che distinguono l'interposizione fittizia di una società**

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

## **LE NOVITÀ IN MATERIA DI FATTURAZIONE ELETTRONICA ED ESTEROMETRO**

[Scopri di più >](#)

Come noto, l'**interposizione fittizia di una società** deve essere valutata ai sensi dell'[articolo 37 D.P.R. 600/1973](#), a norma del quale:

- in sede di **rettifica o di accertamento d'ufficio** sono **imputati al contribuente i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti** quando sia dimostrato, anche sulla base di **presunzioni gravi, precise e concordanti**, che egli ne è l'effettivo possessore per interposta persona (comma 3);
- le **persone interposte**, che **provino di aver pagato imposte in relazione a redditi successivamente imputati** (a norma della disposizione che precede) ad altro contribuente, **possono chiederne il rimborso**.

A questo punto, l'**Amministrazione finanziaria procede al rimborso** dopo che l'accertamento, nei confronti del soggetto interponente, è **divenuto definitivo ed in misura non superiore all'imposta effettivamente percepita a seguito di tale accertamento**.

Le disposizioni relative all'interposizione possono riguardare, oltre che le società, anche i *trust*.

Infatti, quando il *trust* ha la natura di un **semplice schermo formale** e la disponibilità dei beni che ne costituiscono il patrimonio **sia da attribuire ad altri soggetti, disponenti o beneficiari del trust**, lo stesso viene **considerato meramente interposto**.

Quindi il patrimonio, nonché i redditi da questo prodotti, deve essere **ricondotto ai soggetti che ne hanno l'effettiva disponibilità** (cfr. [Agenzia delle Entrate, circolare 61/E/2010](#) e [circolare 45/E/2010](#), § 1).

L'Amministrazione finanziaria è più volte intervenuta **sul tema dei soggetti interposti**.

A titolo esemplificativo, è stato chiarito che si deve considerare soggetto fittiziamente interposto **“una società localizzata in un Paese avente fiscalità privilegiata, non soggetta ad alcun**

**obbligo di tenuta delle scritture contabili, in relazione alla quale lo schermo societario appare meramente formale e ben si può sostenere che la titolarità dei beni intestati alla società spetti in realtà al socio**” ([risoluzione 412/E/2008](#) e [circolari 85/E/2001](#), § 2 e [99/E/2001](#), §2.3).

In buona sostanza **l'evasione degli obblighi tributari** può essere perseguita anche **mediante la formale intestazione di atti, disponibilità patrimoniali, attività** e, più in generale, di **rapporti giuridici** a un **soggetto diverso dall'effettivo titolare**, concretizzandosi il fenomeno conosciuto come **“interposizione”**.

Secondo la **dottrina civilistica**, l'**interposizione fittizia** rappresenta una particolare forma di **simulazione**, vale a dire quella **relativa soggettiva** e **si realizza ogniqualvolta l'accordo simulatorio abbia per oggetto l'attribuzione della qualità di parte del contratto**, che di per sé non è simulato, a un soggetto che resta estraneo al negozio stesso, **limitandosi a prestare il proprio nome**.

Quindi, l'**interposizione fittizia** di persona richiede la necessaria partecipazione all'accordo simulatorio non soltanto del **soggetto interposto** e **dell'interponente**, ma anche del **terzo contraente**, chiamato a esprimere la propria adesione all'intesa raggiunta dai primi due.

In definitiva, l'**interposizione fittizia** si connoterebbe per il fatto che il **soggetto interposto** si limita a simulare di voler concludere un **contratto**, quando, invece, chi contratta realmente ed esprime, quindi, una propria volontà è il soggetto interponente.

**L'interposizione fittizia** può pertanto essere qualificata come un **rapporto “trilatero” tra interponente, interposto e terzo contraente**.

Secondo la dottrina civilistica tradizionale il **discrimine fra interposizione reale e fittizia sarebbe**, pertanto, da individuare nella partecipazione, o meno, del terzo all'accordo simulatorio (cfr. **Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza** volume III – parte V – capitolo 9 “*Abuso del diritto e interposizione*”, pag. 306 e ss.).

**Sempre sul tema dell'interposizione** si segnala anche il più **recente orientamento** espresso dalla prassi amministrativa con la **risposta ad interpello n. 274/2022**, dove è stato evidenziato che per acclarare l'interposizione di una società estera **occorre valutare attentamente l'attività da questa esercitata**.

La disposizione prevista nel citato [articolo 37 D.P.R. 600/1973](#) ha chiaramente **natura antielusiva e non presuppone necessariamente un comportamento fraudolento da parte del contribuente**, essendo sufficiente un **uso improprio, ingiustificato o deviante di un legittimo strumento giuridico**, che consenta di **eludere l'applicazione del regime fiscale che costituisce il presupposto d'imposta** (ex multis, Corte di cassazione, Sez. V, sentenza n. 12788 del 10.06.2011).

Quindi, ferma restando la legittimità dal punto di vista civilistico di una determinata operazione, la disciplina fiscale della stessa soggiace a regole che non possono essere derogate dalla volontà delle parti (cfr. [risoluzione 21/E/2001](#)).

Infine, per quanto riguarda le forme di interposizione attuate mediante il ricorso a schemi societari, il citato documento di prassi ha chiarito che il fenomeno di interposizione non può essere escluso sulla scorta di elementi solo formali, quali ad esempio l'esistenza degli elementi costitutivi di una società (capitale sociale, oggetto sociale, compagine societaria, etc.) ed il rispetto degli obblighi contabili e di bilancio, laddove la società sia appositamente costituita al fine di assolvere alla mera funzione di centro di imputazione dei proventi derivanti da un'attività sostanzialmente riconducibile ad una persona fisica.