



NEWS

Euroconference

Edizione di giovedì 21 Luglio 2022

IVA

Acquisti territoriali sempre soggetti ad esterometro

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

AGEVOLAZIONI

Nessuna correzione per la fattura edilizia che "dimentica" lo sconto

di Fabio Garrini

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Lo spin off degli immobili dall'operativa all'immobiliare

di Ennio Vial

ENTI NON COMMERCIALI

Per i Giudici di legittimità il regime 398 è sempre ispirato al principio di cassa

di Luca Caramaschi

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Nessuna deroga per la duplicazione del contributo integrativo nelle STP

di Barbara Marrocco di MpO & Partners

Acquisti territoriali sempre soggetti ad esterometro

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



Le **operazioni attive** effettuate nei confronti di controparti non stabilite ai fini Iva in Italia sono sempre **soggette all'obbligo di comunicazione** (ex esterometro) a prescindere dall'importo e dalla natura del soggetto.

La **semplificazione** introdotta dal D.L. 73/2022 opera infatti solamente per gli **acquisti da controparti non stabilite** ed in presenza di due condizioni: carenza del presupposto territoriale e importo dell'operazione non superiore ad euro 5.000 (da verificarsi per singola operazione), tenendo conto per la verifica della soglia anche dell'imposta assolta all'estero (come chiarito dalla [circolare 26/E/2022](#)).

A partire dalle **operazioni scambiate con controparti non stabilite** ed effettuate dal 1° luglio 2022, la vecchia comunicazione trimestrale è stata sostituita dal **nuovo obbligo comunicativo** "puntuale" per ogni singola operazione tramite il Sistema di Interscambio.

In particolare, mentre per le operazioni attive il termine ordinario coincide con quello di emissione della fattura (**12 giorni successivi all'effettuazione dell'operazione**, fatti salve **alcune operazioni per le quali il termine è fissato nel giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione**), per quelle passive la comunicazione deve avvenire **entro il quindicesimo giorno del mese successivo a quello di ricevimento del documento o di effettuazione dell'operazione** (a seconda del Paese di stabilimento della controparte e della tipologia di operazione).

Si è già avuto modo di scrivere, in precedenti interventi, che il **trattamento territoriale ai fini Iva dell'operazione non costituisce una variabile rilevante ai fini dell'adempimento dell'obbligo comunicativo**, e la stessa [circolare 26/E/2022](#) ha avuto modo di precisare, riprendendo altri documenti di prassi emanati in occasione del "vecchio" esterometro che **"non è significativo il fatto che l'operazione sia o meno rilevante, ai fini Iva, nel territorio nazionale"**.

Con il D.L. 73/2022 questa regola subisce un'eccezione in quanto è stato previsto che non devono essere comunicati gli **acquisti di beni e di servizi non rilevanti ai fini Iva in Italia se di**

importo non superiore ad euro 5.000, soglia da verificarsi per singola operazione.

Tale eccezione, tuttavia, è prevista per le sole operazioni passive, mentre per quelle attive nessuna esimente è stata prevista, con la conseguenza che devono essere inviate anche **cessioni di beni e prestazioni di servizi di modesto importo**, anche qualora le stesse siano carenti del presupposto territoriale.

Ad esempio, l'artigiano italiano che effettua una prestazione di manutenzione sull'immobile situato in Francia di valore pari ad euro 1.000 pone in essere un'operazione fuori campo Iva per carenza del presupposto territoriale ai sensi dell'[articolo 7-quater, lett. a\), D.P.R. 633/1972](#), ma deve procedere con la comunicazione tramite Sdi **entro 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione** (pagamento del corrispettivo o emissione anticipata della fattura).

Alla medesima conclusione si perviene laddove la stessa prestazione dell'artigiano italiano sia eseguita sull'immobile situato in Italia (controparte non stabilita ai fini Iva in Italia), nel qual caso l'unica differenza è il **trattamento Iva dell'operazione che diviene imponibile in quanto territoriale** (immobile ubicato nel territorio dello Stato).

Anche **sul fronte acquisti**, va sottolineato, la semplificazione riguarda solo quelli fuori campo Iva per carenza del presupposto territoriale, mentre **quelli rilevanti ai fini del tributo in Italia sono sempre soggetti all'obbligo comunicativo**.

Si pensi, ad esempio, agli acquisti di piccolo importo (ad esempio **articoli di cancelleria o di software eseguiti tramite internet**) effettuati presso **controparti non stabilite in Italia, ma rilevanti ai fini Iva in Italia (ad esempio per beni già presenti sul territorio nazionale o per servizi generici)** per i quali l'[articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972](#) richiede al cessionario o committente soggetto passivo **l'obbligo di applicazione del tributo in inversione contabile**.

Per tali acquisti **non è prevista alcuna soglia al di sotto della quale l'obbligo comunicativo non è dovuto**, ragion per cui anche l'acquisto di pochi euro deve essere comunicato tramite Sdi con le nuove modalità (**adottando i Tipi Documento previsti**).

AGEVOLAZIONI

Nessuna correzione per la fattura edilizia che “dimentica” lo sconto

di **Fabio Garrini**

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ DELLE SOCIETÀ IMMOBILIARI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

accedi al sito >

La mancata indicazione in fattura, da parte del fornitore, dello sconto concesso al cliente in cambio del credito fiscale, risulta **elemento non emendabile** tramite emissione di una **nota di variazione**, con la conseguenza che la frazione non pagata potrà essere **agevolabile sono all'atto del pagamento**.

Questa la discutibile posizione espressa dall'Agenzia delle Entrate nella [risposta ad interpello n. 385](#) pubblicata nella giornata di ieri, **20 luglio 2022**.

La rettifica della fattura

Per gli interventi finalizzati al miglioramento delle parti degli edifici visibili dall'esterno è prevista una agevolazione che consente al contribuente di fruire della detrazione in relazione alle spese sostenute ([articolo 1, commi 219-223, L. 160/2019](#)); si tratta del cosiddetto “**bonus facciate**”, che agevola le spese relative ad interventi finalizzati a recuperare la facciata esterna degli edifici che si trovano nelle zone urbanistiche A e B (così come indicate nel D.M. 1444/1968) o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

Detta detrazione, in relazione alle spese sostenute nel **2020 e 2021** presentava la portata massima pari al **90%** della spesa sostenuta, mentre l'ultima Legge di bilancio ([articolo 1, comma 39, L. 234/2021](#)) ne ha disposto la **proroga** al periodo d'imposta **2022** consentendo però una più contenuta misura ridotta del bonus, pari al **60%**.

Vista la riduzione del beneficio, molti contribuenti hanno provveduto ad innescare entro la fine del 2021 il **presupposto** per poterne beneficiare, ossia procedere al **pagamento del 10%** della

fattura emessa dall'impresa a cui sono stati appaltati i lavori, lavori che poi nella maggior parte dei casi sono stati realizzati successivamente.

In questa situazione si è trovato anche il contribuente istante che ha **pagato entro il 31.12 scorso il 10% della fattura ricevuta dal fornitore tramite bonifico parlante**.

Il problema si è posto in quanto nel documento emesso dall'impresa **non è presente l'indicazione dello sconto in fattura**, fatto che ha portato il contribuente a **non presentare la comunicazione dell'opzione all'Agenzia (termine prorogato al 29 aprile scorso)**.

Il dubbio che si è posto di fronte al contribuente riguarda la **modalità per risolvere detto problema**, posto che da un lato rimettere una nuova fattura comporterebbe un **diverso numero di riferimento rispetto al bonifico effettuato**, mentre dall'altro **ripetere il bonifico nel 2022 facendo riferimento alla nuova fattura comporterebbe la spettanza di un bonus inferiore** (pari al 60% in applicazione della nuova misura vigente dallo scorso 1° gennaio).

Tralasciando il caso patologico (comunque non così improbabile) affrontato nel documento in commento, la soluzione fornita lascia qualche **perplexità** (che interessa **anche gli altri bonus**, qualora il contribuente intenda convertirli in sconto in fattura): secondo l'Agenzia, infatti, poiché l'unico elemento che si desidera rettificare della fattura emessa è lo **"sconto"**, mentre corrispettivo ed Iva addebitati sono corretti, **non vi sono le condizioni per emettere una nota di variazione** in diminuzione ai sensi dell'[articolo 26 D.P.R. 633/1972](#) e conseguentemente per **rimettere un nuovo documento completo**.

Tale impostazione lascia quantomeno **perplexi**; secondo l'Agenzia, infatti, l'impresa che si accorga di aver emesso una fattura manchevole del dato dello sconto, anche immediatamente dopo il suo invio allo SDI, nei fatti non ha modo di porvi rimedio, con la conseguenza di aver **pregiudicato in modo irreparabile il diritto allo sconto in fattura**.

Ciò posto, traiamo l'indicazione di prestare la massima attenzione (più di quanto non sia lecito fare) al **momento dell'emissione di una fattura con indicazione dello sconto praticato dal fornitore**, perché costituisce una sorta di "proiettile d'argento" che non possiamo sprecare, se lo scopo delle parti è quello di trasferire la detrazione al fornitore stesso in luogo del pagamento del corrispettivo.

Cessione parziale del credito

Nel documento in commento però si legge una **conferma** verso una soluzione che era già stata esplicitata dall'Agenzia delle Entrate nella celebre [circolare 24/E/2020](#), ma che nella prassi alcuni operatori sembrano mettere in dubbio: la possibilità di **cedere il credito per una parte di fattura**, mantenendo impregiudicato il diritto alla detrazione per la restante frazione.

L'Agenzia indica infatti il seguente comportamento quale soluzione per arginare le conseguenze del problema concreto:

- con riferimento al **10%** del corrispettivo pagato nel 2021 il contribuente può **fruire nella propria dichiarazione dei redditi della detrazione dall'imposta lorda nella misura del 90% di tale importo**;
- il restante **90%** del corrispettivo documentato con la citata fattura, se pagato entro il 2022, potrà alternativamente essere portato in **detrazione** (necessariamente applicando la nuova misura del bonus pari al **60%**) ovvero **ceduto** (previa comunicazione di opzione per la cessione del credito).

Soluzione che nei fatti risulta certamente indigesta per il contribuente, prima di tutto per il fatto che l'intervento viene per la maggior parte assoggettato alla **minore misura del bonus** pari al 60%; inoltre, la cessione del credito, rispetto allo sconto in fattura, richiede che il contribuente prima di tutto paghi la fattura per poi recuperare il beneficio con la cessione, con gli **evidenti effetti finanziari dell'anticipazione** di tale importo. Senza dimenticare che, in tal caso, occorre individuare un **soggetto disposto ad acquistare detto credito, aspetto ad oggi non secondario**.

Che dire, un effetto decisamente importante per una mancata indicazione nella fattura.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Lo spin off degli immobili dall'operativa all'immobiliaredi **Ennio Vial**

Capita sovente di riscontrare nei gruppi societari che il **compendio immobiliare sia stato opportunamente concentrato in una apposita “società immobiliare”**. Eppure non manca occasionalmente che qualche immobile sia localizzato nelle **società operative**.

Questa circostanza può derivare talora da una **scarsa attenzione nella programmazione della localizzazione degli asset**, ma può discendere altresì da **motivi di liquidità**: le risorse per effettuare i nuovi acquisti sono concentrate nelle società operative.

A distanza di tempo, tuttavia, si pone **l'esigenza di razionalizzare il gruppo trasferendo gli immobili** sparsi alla **società immobiliare**, da costituire *ex novo* oppure già esistente. L'operazione che soccorre in questo caso, è la **scissione societaria**. Si tratta di una **operazione fiscalmente neutra e con imposizione indiretta fissa che permette di riassetare il gruppo**.

La casistica, peraltro, è stata **sdoganata con la [risposta ad interpello n. 21 del 3 ottobre 2018](#)**.

Il caso della risposta ad interpello è quello di **due società sorelle** con 4 soci persone fisiche dove:

- **Alfa è società operativa e immobiliare;**
- **Beta è esclusivamente immobiliare.**

La società Alfa è impegnata nell'attività impiantistica e scinde a favore della immobiliare Beta un **compendio immobiliare**. I soci di Alfa e di Beta sono i medesimi ma con diverse percentuali di partecipazione.

Lo scopo è quello di scindere Alfa attribuendo gli immobili a Beta. Nel caso di specie, le quote di partecipazione dei soci in Alfa e Beta sono sintetizzate nella seguente tabella, nelle **percentuali ante e post scissione**.

socio	Alfa		Beta	
	ante	post	ante	post
Tizio	27,64%	27,64%	5,94%	21,74%
Caio	24,12%	24,12%	31,28%	26,07%
Semproni	24,12%	24,12%	31,39%	26,10%
o				
Mevio	24,12%	24,12%	31,39%	26,10%
	100,00%	100,00%	100,00%	100,01%

Prima della scissione, le quote di Alfa sono indicativamente ripartite **in parti uguali con una leggera prevalenza di Tizio**. È stato scelto che le stesse rimangano uguali anche dopo l'operazione.

Nell'immobiliare Beta, invece, Tizio è presente in modo **ridotto**, mentre gli altri 3 hanno oltre il 30% ciascuno. A seguito della scissione, **Tizio vede incrementare la sua quota per compensare l'impoverimento sofferto in Alfa** a causa della scissione.

In molti casi, la compagine sociale è **più semplice in quanto uguale nella scissa e nella beneficiaria**. L'avallo da parte dell'Agenzia di questa operazione è interessante in quanto **l'operazione non rappresenta una modalità per ripianare il dissidio tra i soci, ma presenta le seguenti caratteristiche:**

- **si tratta di uno spin off immobiliare a favore di una società immobiliare già esistente;**
- pur trattandosi di una scissione proporzionale e parziale, la beneficiaria, essendo già esistente, deve aumentare il capitale sociale e si deve calcolare il **concambio**;
- viene esplicitata la **finalità della tutela del patrimonio**.

È appena il caso di ricordare come la **creazione della holding possa rappresentare una soluzione per evitare una inefficiente allocazione degli immobili**.

Infatti, **la holding avrebbe consentito la distribuzione dei dividendi con la tassazione del 1.2% e la riallocazione della liquidità nella società immobiliare**.

Per i Giudici di legittimità il regime 398 è sempre ispirato al principio di cassa

di Luca Caramaschi

Seminario di specializzazione

GLI STATUTI DELLE ASSOCIAZIONI E DELLE FONDAZIONI DEL TERZO SETTORE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Uno tra i tanti chiarimenti della maxi [circolare 18/E/2018](#) che hanno destato più di una perplessità tra gli operatori è certamente quello con il quale l'Agenzia delle entrate, nell'ambito delle regole di corretto funzionamento del **regime forfettario** di cui alla L. 398/1991, ha precisato che le prestazioni **fatturate** in un dato periodo d'imposta ma **non ancora incassate** rilevano ai fini della tassazione in tale periodo e, quindi, anche ai fini della valutazione riguardante il superamento della **soglia dei 400.000 euro** di ricavi oltre la quale il predetto **regime agevolato** non risulta più applicabile.

È, nello specifico, al **paragrafo 3.7** del citato documento di prassi che l'Agenzia afferma che *“qualora anteriormente alla percezione del corrispettivo sia emessa fattura, andranno in tali ipotesi computati anche gli **introiti fatturati ancorché non riscossi**”* e che *“Tale criterio deve essere seguito ... al fine della determinazione del plafond dei 400.000 euro e dell'applicazione delle **modalità forfettarie** di determinazione del reddito imponibile e dell'Iva proprie del regime di cui alla legge n.398 del 1991”*.

Posizione giustificata, secondo la stessa Agenzia, sia dalle affermazioni contenute nel **prontuario SIAE** che nel **D.M. 18.5.1995** di approvazione dei vecchi modelli di distinta e di **dichiarazione di incasso** (il cosiddetto borderò).

Viene quindi introdotta dall'Agenzia delle entrate una sorta di **“finzione giuridica”** in ragione della quale il provento si considera comunque “incassato” nel momento in cui lo stesso viene fatturato anche se non riscosso.

Se da un lato questa soluzione risolve talvolta alcuni **problemi operativi** (e in alcuni casi talune **“speculazioni”** da parte di soggetti che approfittando di questa situazione hanno fatturato importi ben **superiori alla soglia** non facendo concorrere il ricavo né nell'anno di **mancato incasso** né in questo successivo in cui l'incasso si verificava, agevolati dal fatto che

nell'esercizio successivo la mancata emissione della fattura non rendeva certamente agevole in controllo da parte dei verificatori), ci si è subito resi conto in dottrina di come una tale soluzione **non potesse essere** pacificamente accolta in quanto in **palese contrasto** con il criterio guida che nel **regime 398** assegna rilevanza del provento nel solo momento del suo incasso.

Tali ultime considerazioni hanno trovato accoglimento in una recente sentenza della **Corte di Cassazione** – [ordinanza n. 22440 del 15.07.2022](#) – con la quale i Giudici della Suprema Corte hanno proprio **censurato** le riportate indicazioni fornite con la richiamata [circolare 18/E/2018](#), esprimendo tra l'altro il concetto (non sempre pacifico per i verificatori, né per i giudici di merito) per cui le **“circolari costituiscono un atto di indirizzo della condotta degli uffici cui sono rivolte e non sono, perciò, fonte di diritti né di doveri, non vincolando il contribuente”**.

Dirimente sul punto appare il passaggio della sentenza dei Giudici di legittimità nella quale si afferma che *“Ai fini del computo di tale plafond trova applicazione il **criterio di cassa**, con conseguente esclusione dei **corrispettivi fatturati ma non ancora incassati**, giustificandosi tale criterio con le particolari finalità, sottese alla possibile opzione per il regime agevolato, di tutela delle aggregazioni sociali senza scopo di lucro che perseguono finalità socialmente rilevanti”*.

Tuttavia, se detta soluzione, in contrasto con la posizione dell'Agenzia, risulta certamente più rispondente al **dettato normativo primario** (superando quindi le interpretazioni fornite con disposizioni di rango inferiore), è altrettanto vero che la stessa alimenta quel **doppio binario Iva/redditi** che porta a conseguenze assai rilevanti quando l'importo fatturato ma non ancora incassato determina lo sfioramento della soglia oggi pari a 400.000 euro.

Si decade in questo caso dal **regime 398** per superamento della soglia di ricavi?

Poggiando sulla considerazione che il **regime 398** è indubbiamente un **regime di “cassa”** è quindi lecito ritenere che tale situazione non determini lo sfioramento della **soglia** ai fini reddituali e quindi la **decadenza** dal regime, ma comporti unicamente la debenza dell'Iva con le modalità forfettarie anche oltre la soglia, con quindi la partecipazione del ricavo alla verifica ai fini reddituali della soglia **solo nel successivo periodo d'imposta** nel quale lo stesso risultava incassato.

D'altronde, è la stessa Agenzia a riconoscere nella [circolare 18/E/2018](#) situazioni nelle quali si verifica ai fini dell'applicazione del regime 398/1991 un **doppio binario Iva/redditi** che giustifica un assoggettamento ad Iva con modalità forfettarie anche oltre la soglia dei 400.000 euro ma che non determina alcuna conseguenza in termini di decadenza del regime.

Si tratta dei **proventi decommercializzati** ai fini Ires ma non anche ai fini Iva (è il caso dei contributi pubblici di cui all'[articolo 143, comma 3, lettera b, Tuir](#) piuttosto che dei proventi derivanti da **attività commerciali connesse agli scopi istituzionali** di cui all'[articolo 25, comma 2, lettera a, L. 133/1999](#)) per i quali, prima del citato documento di prassi, più di un dubbio aveva attanagliato gli operatori circa la loro rilevanza o meno ai fini della verifica del

superamento della soglia nel **regime 398**.

È proprio con riferimento alla richiamata fattispecie dei **contributi pubblici** (ma analoga considerazione viene fatta per i proventi ex [articolo 25, comma 2, lettera a, L. 133/1999](#)) che l'Agenzia delle entrate afferma nella [circolare 18/E/2018](#) che “*Tali contributi, pertanto, non rientrano nel calcolo del **plafond di 400.000 euro**” e che “*Nel caso in cui i contributi pubblici corrisposti all'associazione sportiva dilettantistica dalle amministrazioni pubbliche siano **esclusi da Ires** ai sensi dell'articolo 143 comma 3 lettera b) del Tuir ma rilevino agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, per gli stessi – ferma restando la non concorrenza ai fini del **plafond** per l'accesso al regime agevolativo di cui alla legge n.398 del 1991 – l'Iva sarà dovuta secondo il regime forfettario previsto dalla stessa **legge n.398 del 1991**”, legittimando quindi l'applicazione dell'Iva con modalità forfettarie anche oltre la soglia.**

Ben quindi farebbe l'Agenzia, in ossequio al **confermato principio di cassa** che governa il regime forfettario 398 ribadito dalla recente sentenza **della Corte di Cassazione**, a modificare il proprio orientamento precisando che anche per i proventi fatturati ma non ancora incassati nel periodo d'imposta, alla stregua dei **proventi decommercializzati**, pur rilevando certamente ai fini Iva (e non poteva essere altrimenti stante i principi di determinazione di detto tributo contenuti nell'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#)) secondo le regole di determinazione forfettaria, non devono rilevare ai fini reddituali e come tali **devono concorrere** alla verifica del superamento della soglia dei 400.000 solo **nell'esercizio sociale in cui vengono effettivamente riscossi**.

Nessuna deroga per la duplicazione del contributo integrativo nelle STP

di **Barbara Marrocco 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



<< Intervento che non può più essere procrastinato.

Ad oggi, tuttavia, risulta che le istituzioni siano “sorde” al problema. >>

Abbiamo qui riportato la considerazione contenuta nella chiusura del nostro precedente contributo [“Il Bug Della Duplicazione Dei Contributi Previdenziali Nelle S.T.P. E Nelle S.T.A.”](#).

Considerazione che ha recentemente trovato una risposta ufficiale ma non nella direzione sperata.

Brevemente, ricordiamo che la questione riguarda il problema della ‘duplicazione’ del contributo integrativo in tutti i casi in cui i professionisti soci di una STP ricevano compensi dalla stessa STP per prestazioni poi fatturate al cliente.

Per superare tale problematica, il 5 febbraio 2020 l'Assemblea dei Delegati della Cassa dei Dottori Commercialisti (CNPADC) ha deliberato una modifica regolamentare prevedendo la decurtazione, dall'ammontare complessivo del contributo integrativo da versare, dell'importo del medesimo contributo riferito ai corrispettivi emessi dal professionista alla STP di cui è socio.

Tale delibera, tuttavia, non è mai stata approvata dai Ministeri vigilanti.

La risposta è arrivata di recente, per effetto di un'interrogazione parlamentare del 7.7.2022 presentata in Senato.

[Continua a leggere](#)