

Edizione di lunedì 1 Agosto 2022

CASI OPERATIVI

Disciplina del prezzo valore: può essere applicata agli atti di divisione degli immobili?
di **EVOLUTION**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Torna la CFC “a intermittenza”
di **Ennio Vial**

IVA

Dicitura su fatture tra Iva ed esterometro
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

AGEVOLAZIONI

Termini per la riammissione ai benefici della definizione agevolata
di **Caterina Bruno**

DIRITTO SOCIETARIO

Modello 231: la rilevanza dei reati ambientali
di **Marco Bargagli**

CASI OPERATIVI

Disciplina del prezzo valore: può essere applicata agli atti di divisione degli immobili?

di **EVOLUTION**



Si applica la disciplina del prezzo valore agli atti di divisione immobiliare?

La disciplina del prezzo valore rappresenta una particolare modalità di determinazione della base imponibile delle imposte d'atto, che prescinde dal prezzo pattuito, al fine far emergere i reali corrispettivi delle contrattazioni immobiliari.

Tale disciplina, introdotta dall'articolo 1, comma 497, L. 266/2005 (con decorrenza dal 1° gennaio 2006), rappresenta una deroga al criterio generale di determinazione della base imponibile rispetto alle previsioni degli articoli 43, 51 e 52 Tur.

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



FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Torna la CFC “a intermittenza”

di Ennio Vial



Come noto, la **tassazione per trasparenza** in base alla disciplina *controlled foreign companies* postula che siano soddisfatte entrambe le condizioni previste dal [comma 4](#) dell'**articolo 167 Tuir**. In sostanza, devono essere contemporaneamente verificati sia il **livello impositivo basso** sia lo **svolgimento dell'attività passiva**.

Appare di tutta evidenza come queste condizioni possano risultare verificate o non verificate **di anno in anno**. La lettera della norma porta a ritenere che, se almeno una delle due condizioni **non si verifica**, la tassazione per trasparenza, eventualmente intervenuta in passato, **viene meno**.

La **circolare 18/E/2021**, tuttavia, contiene questa nuova precisazione che, assente nella bozza iniziale, ha creato un po' di sconcerto tra gli operatori.

Per meglio comprendere il chiarimento, si ipotizzi che la **CFC sia tassata per trasparenza negli esercizi n e n+1** e che nell'esercizio n+2 **non integri le condizioni del tax rate test o del passive income test**. L'Agenzia constata che il livello di tassazione e la percentuale di passive income possono, infatti, **oscillare** di anno in anno.

Nella circolare definitiva si legge che “*In continuità con quanto già chiarito nella precedente circolare n. 23 del 2011, si ritiene che una volta che si sia reso applicabile il regime di imputazione dei redditi di una CFC, tale regime (ad eccezione, ovviamente, nell'ipotesi di perdita di controllo sulla entità estera) non può essere modificato sulla base dell'andamento degli indicatori di cui di cui all'articolo 167, comma 4, lettere a) e b) del Tuir*”.

In sostanza, **una volta entrati nel regime CFC**, la **società non potrà più uscire dal regime salvo adottare le seguenti soluzioni**:

- **disfarsi del controllo** in modo non artificioso;
- **dimostrare l'esimente** di cui al comma 5.

Si tratta di una presa di posizione **inaccettabile** e non allineata con il dato normativo.

La **tesi è stata completamente rivista** nella [circolare 29/E/2022](#) del 28 luglio scorso.

Deve ora ritenersi pacifico che, nell'esempio proposto in precedenza, nell'esercizio $n + 2$ per certo **la disciplina CFC non opera e la tassazione per trasparenza non interviene**. Invero, per essere più precisi, l'Agenzia afferma che la **tassazione può non intervenire** in quanto viene accettato il comportamento del contribuente che decide di proseguire con la predetta tassazione.

Le ragioni addotte per questo cambio di posizione sono sostanzialmente legate al fatto che il **quadro FC consente di effettuare il monitoraggio dei valori di bilancio**, dei redditi e delle perdite per cui si riesce a gestire anche anni intermedi in cui la tassazione per trasparenza non opera.

Il ripensamento dell'Agenzia è ovviamente benvenuto. È inoltre interessante la concessione della possibilità di **proseguire nella tassazione per trasparenza** su scelta del contribuente anche se le condizioni del comma 4 non sono verificate. **In sostanza, ciò che la circolare 18/E/2021 proponeva come obbligo diventa ora una mera facoltà.**

Chi scrive coglie una ulteriore opportunità in fondo a pagina 3 della circolare ove si legge che *"il regime di tassazione per trasparenza, una volta adottato dal contribuente (per scelta volontaria oppure per il concretizzarsi delle condizioni di ingresso nel regime CFC), **può venire ad interrompersi anche in base all'andamento dell'ETR test e/o del passive income test**"*.

Sembrerebbe di intendere – ma la cosa andrebbe opportunamente chiarita – che il **regime di tassazione per trasparenza potrebbe essere una opzione** sempre esercitabile da parte del contribuente **anche in mancanza del verificarsi delle condizioni** del comma 4 dell'articolo 167 Tuir. Ricordiamo che la tassazione per trasparenza permette di **esentare** (nei limiti di quanto già tassato) i **dividendi successivamente distribuiti**.

IVA

Dicitura su fatture tra Iva ed esterometro

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Le regole del D.P.R. 633/1972 riferite all'**emissione delle fatture** che non contengono Iva, richiedono solo **eventualmente l'indicazione della relativa norma comunitaria o nazionale** mentre è richiesta l'apposizione di **diciture specifiche** a seconda della tipologia di operazione.

Così, ad esempio, l'[articolo 21, comma 6, D.P.R. 633/1972](#) richiede di riportare:

- **“operazione non soggetta”** per le cessioni relative a beni in transito o depositati in **luoghi soggetti a vigilanza doganale**, non soggette all'imposta a norma dell'[articolo 7-bis, comma 1](#) (si tratta delle cessioni di beni che non si considerano effettuate nel territorio dello Stato);
- **“operazione non imponibile”** per le operazioni non imponibili di cui agli [articoli 8, 8-bis, 9 e 38-quater](#) (si fa riferimento alle **cessioni di beni all'esportazione e con dichiarazione di intento**, operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione come **dotazioni di bordo delle navi adibite alla navigazione di alto mare, servizi internazionali** o connessi agli scambi internazionali come trasporto beni in esportazione e cessioni di beni a soggetti domiciliati e residenti fuori della comunità europea, per uso personale di valore inferiore a 154,94 euro);
- **“operazione esente”** per le operazioni esenti di cui all'articolo 10, eccetto quelle indicate al n. 6) (ad esempio servizi di assicurazione, interessi di finanziamento, **prestazioni sanitarie** e prestazioni educative);
- **“regime del margine – beni usati”, “regime del margine – oggetti d'arte” o “regime del margine – oggetti di antiquariato o da collezione”** a seconda dei casi rientranti nelle operazioni soggette al regime del margine previsto dal D.L. 41/1995, convertito, con modificazioni, dalla L. 85/1995;
- **“regime del margine – agenzie di viaggio”** per le operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e turismo soggette al regime del margine previsto dall'[articolo 74-ter](#).

Per quanto riguarda invece **l'emissione di fatture estere** legate alla territorialità dell'Iva da parte di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato **per le tipologie di operazioni che non**

sono soggette all'imposta ai sensi degli articoli da [7](#) a [7-septies](#), è il comma 6bis dell'[articolo 21 D.P.R. 633/1972](#) che richiede, in luogo dell'ammontare dell'imposta, le seguenti annotazioni con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale:

- **“inversione contabile”** sulle cessioni di beni e prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui all'articolo 10, nn. da 1) a 4) e 9), effettuate nei confronti di un soggetto passivo che è debitore dell'imposta in un **altro Stato membro dell'Unione europea** ([articolo 21, comma 6-bis, lettera a, D.P.R. 633/1972](#));
- **“operazione non soggetta”** sulle cessioni di beni e prestazioni di servizi che si considerano effettuate **fuori dell'Unione europea** ([articolo 21, comma 6-bis, lettera b, D.P.R. 633/1972](#)).

Si precisa che le cessioni di beni indicate nel paragrafo precedente non si riferiscono alle cessioni intracomunitarie di beni ([articolo 41 D.L. 331/1993](#)) o alle cessioni all'esportazione ([articolo 8, comma 1, lettere a\) e b\), D.P.R. 633/1972](#)), che rientrano tra le **“operazioni non imponibili”**, ma alle **cessioni di beni carenti del requisito territoriale**.

In particolare, si fa riferimento ad esempio all'emissione di una fattura per cessione di beni allo stato estero in base all'[articolo 7bis D.P.R. 633/1972](#) che se emessa nei confronti di un committente soggetto passivo di imposta in altro Stato membro recherà l'annotazione **“inversione contabile”**, mentre se il committente è extra comunitario l'annotazione sarà **“operazione non soggetta”**.

Nell'ambito della comunicazione delle operazioni transfrontaliere (di cui [articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#)) il **singolo file xml**, inviato al Sdl entro il termine di emissione della fattura, con specifico **codice destinatario XXXXXXXX**, Natura dell'operazione **N2.1** – Operazioni non soggette ad Iva ai sensi degli articoli da [7](#) a [7-septies D.P.R. 633/1972](#), può **riportare le diciture** come indicato nella **versione 1.7 del 15 luglio 2022 della Guida** alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro dell'Agenzia delle entrate, aggiornata in occasione della pubblicazione della circolare 26/E/2022 e sotto esposta.

Il **codice N2.1** deve essere inserito, in luogo dell'imposta, per le operazioni non soggette ad imposta per carenza del requisito di territorialità di cui agli articoli da [7](#) a [7-septies D.P.R. 633/1972](#) per le quali è stata emessa la relativa fattura ai sensi dell'articolo 21, comma 6-bis, del medesimo decreto Iva. Si tratta delle operazioni che confluiscono nel rigo **VE34 della dichiarazione annuale Iva**.

Relativamente alle operazioni di cui all'articolo 21 comma 6-bis, lettera a), dovrà essere inserita la dicitura **“INVCONT”** nel campo 2.2.1.16.1 del blocco 2.2.1.16 **“Altri dati gestionali”**.

Si precisa che, per le operazioni di cui all'articolo 21 comma 6-bis, lettera b) **non è obbligatorio riportare alcuna dicitura** nel campo 2.2.1.16.1 del blocco 2.2.1.16 **“Altri dati gestionali”**.

AGEVOLAZIONI

Termini per la riammissione ai benefici della definizione agevolata

di Caterina Bruno



Ultima chiamata per i contribuenti che, avendo aderito alle misure agevolative previste per la **definizione dei debiti** affidati all'**Agente della riscossione**, meglio note come "**Rottamazione-ter**" e "**Saldo e stralcio**", intendono beneficiare della **rimessione in termini** prevista dalla **L. 25/2022** di conversione del "**Decreto Sostegni-ter**" per l'effettuazione dei **versamenti scaduti** relativi all'**annualità 2021**.

Per mantenere i benefici della **Rottamazione-ter** e del **Saldo e stralcio** i contribuenti aderenti dovranno corrispondere entro il prossimo **31 luglio 2022** le rate non versate rispettivamente in scadenza il **28 febbraio**, il **31 maggio**, il **31 luglio** e il **30 novembre 2021** quanto alla **rottamazione** e quelle in scadenza il **31 marzo** e il **31 luglio 2021** relative allo **stralcio**.

Rispetto al termine del **31 luglio 2022** sono previsti i **cinque giorni di tolleranza** di cui all'[articolo 3, comma 14-bis, D.L. 119/2018](#). Il pagamento dovrà, quindi, avvenire entro il prossimo **8 agosto 2022**.

Dall'emanazione del **D.L. 119/2018** introduttivo della **definizione agevolata** dei carichi affidati all'Agente della riscossione (c.d. "**Rottamazione-ter**") e della **L. 145/2018** introduttiva della previsione di **estinzione** dei carichi affidati all'Agente della riscossione dal **1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017** (c.d. "**Saldo e Stralcio**"), sono state diverse le **finestre di riapertura** dei termini previste dal Governo in per il pagamento delle **rate già scadute** e la conseguente **riammissione del contribuente** ai benefici premiali dai quali era **decaduto** a seguito del **mancato, parziale o intempestivo pagamento** di una o più rate.

In precedenza, le **rate insolute** già scadute negli **anni 2020 e 2021** avrebbero potuto essere saldate entro il **9 dicembre 2021** grazie alla c.d. **mini proroga** contenuta nel "**Decreto Fiscale**" (**D.L. 146/2021**), convertito con modificazioni dalla **L. 215/2021**.

Anche in questo caso era prevista la **tolleranza dei cinque giorni** con pagamento da effettuarsi entro il **14 dicembre 2021** pena la **definitiva decadenza** dai benefici di legge.

In seguito, tenuto conto delle **difficoltà di moltissimi contribuenti** nell'adempire spontaneamente al pagamento delle **rate alle previste scadenze**, pure prorogate, la **L. 25/2022** di conversione del **"Decreto Sostegni-ter"** ha fissato **nuovi termini** di pagamento prevedendo nello specifico le seguenti **nuove scadenze**:

- **30 aprile 2022** (prorogabile sino al **9 maggio 2022** con la tolleranza dei cinque giorni) per pagare le **rate in scadenza nel 2020**;
- **31 luglio 2022** (prorogabile sino all'**8 agosto 2022** con la tolleranza dei cinque giorni) per pagare le **rate in scadenza nel 2021**.

Infine, anche per il 2022 è stata prevista una **mini proroga** atteso che per tutte le **rate in scadenza nell'anno 2022** il pagamento sarà considerato **tempestivo** se effettuato integralmente **entro il 30 novembre 2022** anche in questo caso **con la tolleranza dei cinque giorni** e, dunque, con slittamento al **5 dicembre 2022**.

Di conseguenza i **contribuenti** che avevano lasciato **pagamenti in sospeso** relativamente all'annualità **2020** avrebbero dovuto **regolarizzare** la propria posizione con il **versamento integrale** delle rate mancanti relative a detta annualità entro **lo scorso 30 aprile** mentre c'è ancora tempo per coloro i quali vogliano **regolarizzare le rate scadute nel 2021** ovvero in scadenza nella **corrente annualità**.

In ogni caso, fatte salve ulteriori proroghe, se il **pagamento** dovesse avvenire **oltre i termini** previsti o **per importi parziali**, la misura agevolativa **non si perfezionerà** e i versamenti effettuati saranno considerati **a titolo di acconto** sulle maggiori somme dovute.

Il **provvedimento normativo** ha, altresì, stabilito l'**estinzione delle procedure esecutive** eventualmente **già avviate** a seguito del **mancato versamento** delle rate in scadenza negli anni 2020 e 2021 entro i precedenti termini di legge.

Ricordiamo che la **"Rottamazione-ter"** ha consentito a tutti i contribuenti **con uno o più debiti** con l'Agenzia delle entrate-Riscossione risultanti **dai carichi affidati** dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017 di definirli **in modalità agevolata** versando, anche ratealmente, le somme dovute **senza corrispondere le sanzioni e gli interessi di mora**. Per le **multe stradali** è prevista l'**esenzione** dal pagamento degli **interessi di mora e delle maggiorazioni** di legge.

Sono **da aggiungere** a quanto dovuto le **somme maturate** a favore dell'Agente della riscossione a titolo di **aggio, spese per procedure esecutive** e diritti di **notifica**.

Il **"Saldo e stralcio"** ha riguardato, invece, **esclusivamente le persone fisiche** in una **grave e comprovata situazione di difficoltà economica**. La norma ha previsto l'**estinzione dei carichi** affidati all'Agente della riscossione **dal 1° gennaio 2000 alla data del 31 dicembre 2017**

versando le somme in **misura ridotta** e senza pagamento di sanzioni né interessi di mora al ricorrere delle **seguenti condizioni**:

- valore **Isee** riferito al proprio nucleo familiare **inferiore ai 20 mila euro**;
- intervenuta **presentazione**, alla data di inoltro della dichiarazione di adesione (i.e.: 30 aprile 2019, successivamente prorogata al 31 luglio 2019), di una **procedura di liquidazione ex articolo 14-ter L. 3/2012**.

DIRITTO SOCIETARIO

Modello 231: la rilevanza dei reati ambientali

di **Marco Bargagli**



Come noto, il **D.Lgs. 231/2001** prevede la **responsabilità amministrativa degli enti** (es. società, associazioni, consorzi, enti pubblici economici), in seguito alla commissione di **specifici reati** posti in essere da amministratori, dirigenti e dipendenti nell'**interesse o a vantaggio** degli enti stessi.

In buona sostanza, la **responsabilità amministrativa dell'Ente** si aggiunge a quella delle **persone fisiche**.

Di seguito indichiamo i presupposti previsti per l'applicazione delle sanzioni:

- il **comportamento tenuto** dal soggetto deve integrare una delle **tipologie di reato** previste dal D.Lgs. 231/2001 (c.d. reato presupposto);
- il **reato** deve essere commesso nell'**interesse o a vantaggio** della società o dell'ente;
- deve essere **omessa la predisposizione del modello organizzativo** finalizzato ad individuare i rischi e prevenire i reati, oppure rilevata l'**inadeguatezza o l'inefficace attuazione** del modello organizzativo.

L'[articolo 6 D.Lgs. 231/2001](#) esonera dalla **responsabilità** la società o l'ente:

- che ha **adottato e efficacemente attuato**, prima della commissione del fatto, modelli di organizzazione e di gestione idonei a prevenire reati della specie di quello verificatosi;
- che ha **affidato il compito di vigilare sul funzionamento e l'osservanza dei modelli e di curarne l'aggiornamento** a un organismo dell'ente (organismo di vigilanza) dotato di autonomi poteri di iniziativa e controllo.

Quindi, possiamo concludere che la società o l'ente **non risponde della responsabilità amministrativa** qualora abbia attivato, **preventivamente ed efficacemente**, un modello di **organizzazione, di gestione e di controllo del rischio**.

Sotto il **profilo soggettivo**, il modello organizzativo 231 si applica:

- alle **associazioni** (riconosciute e non) e le **fondazioni**;
- alle **società di capitali e di persone** anche partecipate da enti pubblici (cfr. Corte di cassazione, sentenza n. 28699/2010);
- agli **enti privati** che svolgono un servizio pubblico (esempio mediante concessione, convenzione o altro provvedimento amministrativo);
- agli **enti pubblici economici** (enti di diritto pubblico che hanno come compito esclusivo o principale l'esercizio di un'attività di impresa);
- agli **enti del terzo settore** quali, ad esempio, le **associazioni sportive dilettantistiche**.

Di contro, risultano esclusi dalla normativa in riferimento:

- lo **Stato**;
- gli **enti pubblici territoriali**;
- gli **enti pubblici non economici**;
- gli **enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale** (es. sindacati e partiti politici).

Ai sensi dell'[articolo 25-undecies D.Lgs. 231/2001](#) i reati ambientali rientrano tra i reati presupposto ai fini della **responsabilità amministrativa dell'ente o della società**.

Sullo specifico punto, la suprema **Corte di cassazione**, sezione 3^a penale, con la sentenza **n. 21034/2022 del 05.05.2022** ha tracciato **importanti principi di diritto** circa la rilevanza proprio dei **reati ambientali** ai fini della **responsabilità amministrativa dell'ente**.

Il Tribunale di Rimini aveva **condannato una persona fisica** per avere versato in un torrente **cose atte a offendere e imbrattare le persone**, trattandosi di **rifiuti provenienti sia da scarichi di natura industriale**, perché contenenti **alluminio, boro, bario, rame ferro, zinco, piombo, nichel e cromo**, sia di natura domestica.

In merito, sulla base del **costante orientamento espresso in sede di legittimità**, in tema di **tutela delle acque dall'inquinamento per scarico** si deve intendere **qualsiasi versamento di rifiuti, liquidi o solidi**, che **provenga dall'insediamento produttivo nella sua totalità** e cioè nella **inscindibile composizione dei suoi elementi**, a **nulla rilevando che parte di esso sia composta da liquidi non direttamente derivanti dal ciclo produttivo**, come quelli **dei servizi igienici o delle acque meteoriche**, immessi in un unico corpo recettore.

Già in passato, la **Corte di cassazione**, Sez. 3 penale, con la **sentenza n. 6528 del 20.10.2020** ha ritenuto che **integrassero gli estremi dello scarico le acque meteoriche** convoglianti i **percolamenti creatisi durante il passaggio dei rifiuti solidi urbani dagli automezzi ai compattatori defluenti in una griglia nella pavimentazione dell'area esterna allo stabilimento e nelle rispettive canalette**.

Ciò posto, i **Giudici di piazza Cavour** hanno **confermato la responsabilità** tenuto conto che il

Tribunale, dopo aver **dato atto della esistenza di tutti i presupposti richiesti dalla Legge per poter ritenere configurabile la responsabilità amministrativa dell'ente** (ex decreto 231) e cioè la sussistenza del reato di cui all'[articolo 137, commi 1 e 2, D.Lgs. 152/2006](#), la **qualifica soggettiva dell'autore del reato**, la mancata dimostrazione della adozione di modelli organizzativi e di gestione idonei a prevenire la commissione di reati, ha anche affermato che il soggetto attivo del reato aveva *certamente agito nell'interesse della società che amministrava*, in quanto *l'apertura e il mantenimento dello scarico oggetto della contestazione aveva consentito all'ente di recapitare i propri reflui senza necessità di raccogliarli e smaltirli secondo la disciplina vigente*.

La motivazione è **apparsa idonea e corretta**: l'interesse e il vantaggio per l'ente devono essere **verificati in concreto** e la società deve ricevere **un'effettiva e potenziale utilità**, ancorché di natura economica, dalla **commissione del reato**.

In tal senso l'interesse e il vantaggio sono valutabili anche in termini di risparmio di costi, con il risultato che si deve **ritenere posta nell'interesse dell'ente** e dunque **fonte di responsabilità amministrativa**, anche quella condotta che, come nel caso in esame, **attuò le scelte organizzative o gestionali dell'ente da considerarsi inadeguate** con la conseguenza che la stessa azione, **anche se non implica direttamente o indirettamente un risparmio di spesa**, se è coerente con la politica imprenditoriale di cui tali scelte sono espressione e alla cui attuazione contribuisce, è da **considerarsi realizzata nell'interesse dell'ente**.