

Edizione di venerdì 9 Settembre 2022

CASI OPERATIVI

Holding: come comunicare all'Anagrafe le garanzie rilasciate
di **EVOLUTION**

IVA

Le tipologie di fabbricati in ambito Iva
di **Sandro Cerato**

AGEVOLAZIONI

Il credito di imposta per gli autotrasportatori dal 12 settembre
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

CONTROLLO

L'indipendenza del revisore legale
di **Emanuel Monzeglio**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Cessione della partecipazione post conferimento: effetti sul riallineamento
di **Fabio Landuzzi**

CASI OPERATIVI

Holding: come comunicare all'Anagrafe le garanzie rilasciate di **EVOLUTION**

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLA HOLDING INDUSTRIALE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Alfa srl è una holding che rispetta i requisiti ex articolo 162-bis Tuir.

Come ogni mese verifica se vi sono comunicazioni all'anagrafe da effettuare.

Nel mese di settembre 2022 ha rilasciato, a vantaggio di una società partecipata, una garanzia presso la Banca X.

Quali comunicazioni deve porre in atto all'anagrafe tributaria?

Come noto, l'articolo 10, comma 10, D.Lgs. 141/2010 prevede che "Gli obblighi comunicativi di cui all'articolo 7, sesto e undicesimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, [ovvero le c.d. comunicazioni all'anagrafe] permangono nei confronti delle società di partecipazione non finanziaria e assimilati di cui alla lettera c) del comma 1 dell'articolo 162-bis del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, anche se esclusi dagli obblighi dell'articolo 106 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385".

Purtroppo non esistono delle istruzioni ministeriali a supporto sul punto, pertanto, gli operatori si trovano a dover incrociare tra loro i diversi chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate.

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



IVA

Le tipologie di fabbricati in ambito Iva

di **Sandro Cerato**



Il **regime Iva delle cessioni di immobili**, e la relativa aliquota in presenza di operazioni imponibili, dipende da diversi fattori, tra cui la **tipologia del fabbricato**, in quanto il legislatore ha voluto limitare i benefici fiscali (**aliquote ridotte**) solamente ad alcune **categorie di immobili**.

Come precisato dalla **circolare del Ministero dei lavori Pubblici 23.7.1960, n. 1820**, e dalla [risoluzione 46/E/1998](#), ai fini Iva è **considerato fabbricato qualsiasi costruzione coperta**, isolata da vie o da spazi vuoti, oppure **separata da altra costruzione mediante muri che si elevano**, senza soluzione di continuità, dalle fondamenta al tetto, che **disponga di uno o più liberi accessi sulla via, e possa avere una o più scale autonome**.

Secondo quanto previsto nella [circolare 17.4.1981, n. 14](#), per “**casa di abitazione**” deve intendersi “**ogni costruzione destinata a dimora delle persone e delle loro famiglie, cioè strutturalmente idonea ad essere utilizzata ad alloggio stabile di singole persone o di nuclei familiari, a nulla rilevando la circostanza che la stessa sia abitata in via permanente o saltuaria**”.

L’individuazione pratica degli immobili ad uso abitativo è alquanto agevole, in quanto, come precisato più volte dall’Agenzia delle entrate (ad esempio nella **circolare 27/E/2006**), in tale categoria rientrano i **fabbricati classificati o classificabili nella categoria “A”**, con esclusione di quelli classificati nella categoria “A/10”.

Sul punto, è importante ricordare che, ai fini Iva, **a differenza di quanto previsto per le imposte sui redditi, non rileva l’utilizzo effettivo dell’immobile**, in quanto ciò che rileva è la **classificazione catastale dello stesso**.

Pertanto, ad esempio, se un **immobile di categoria “A/3”** è utilizzato **effettivamente** per lo svolgimento di un’attività d’impresa (sede legale o amministrativa di una società), ovvero di carattere professionale (studio), ai **fini Iva** tale immobile è comunque di tipo **abitativo**.

Al pari di quanto visto per gli immobili abitativi, anche quelli **strumentali** sono individuati in base alla classificazione catastale, a prescindere dall'utilizzo effettivo degli stessi, ed in particolare rientrano in tale categoria quelli classificati nelle **categorie "B", "C", "D", "E" ed "A/10"**.

Inoltre, come precisato dall'Amministrazione Finanziaria, rientrano nel novero dei fabbricati strumentali:

- le **aree attrezzate con sovrastante impianto di autolavaggio**, classificate nella categoria D/7 o C/3, se dotate di attrezzature semplici ([circolare 12/E/2007](#));
- le **aree attrezzate per campeggio**, classificate nella categoria D/8 ([risoluzione 126/E/2008](#)).

In questo ambito assume importanza anche la nozione di **"pertinenza"**, definita dall'[articolo 817 cod. civ.](#) come **quel bene che possiede i seguenti due requisiti**:

- **oggettivo: destinazione durevole e funzionale** di un bene al **servizio** od **ornamento** di un altro, ossia del bene principale;
- **soggettivo**: volontà del proprietario della cosa principale o di chi sia titolare di un diritto reale sulla medesima, diretta a porre la pertinenza in un rapporto di **strumentalità funzionale con la cosa principale**.

È bene osservare che la **pertinenza**, essendo come detto a servizio di un bene principale, anche se autonomamente classificato catastalmente (normalmente nelle categorie C/2 e C/6), **non gode di un'autonomia propria, in quanto assorbe lo stesso regime Iva del bene principale**.

Tale aspetto, come detto, assume particolare importanza nella disciplina dell'agevolazione della **"prima casa"**, nonché nel **trattamento Iva della vendita degli immobili abitativi**.

In particolare, la cessione della pertinenza, unitamente o separatamente dal bene principale, beneficia delle **agevolazioni "prima casa" se classificata nelle categorie C/2, C/6 e C/7**, limitatamente ad **una per ciascuna categoria**.

Pertanto, laddove unitamente all'abitazione "prima casa" si proceda all'**acquisto di due box auto** (entrambi classificati nella categoria C/6), **solamente ad una delle due cessioni è possibile applicare l'Iva al 4%, mentre per l'altra l'aliquota è del 10%**.

AGEVOLAZIONI

Il credito di imposta per gli autotrasportatori dal 12 settembre

di Clara Pollet, Simone Dimitri



Al fine di mitigare gli effetti economici derivanti dall'aumento eccezionale del **prezzo del gasolio utilizzato come carburante**, alle imprese aventi **sede legale o stabile organizzazione in Italia** esercenti le **attività di trasporto** è riconosciuto un contributo straordinario, secondo le disposizioni dell'[articolo 3 D.L. 50/2022](#).

Si fa riferimento alle attività indicate all'[articolo 24-ter, comma 2, lettera a\), D.Lgs. 504/1995](#) che tratta delle attività di **trasporto di merci con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 tonnellate** esercitate da:

- persone fisiche o giuridiche iscritte nell'albo nazionale degli **autotrasportatori di cose per conto di terzi**;
- persone fisiche o giuridiche munite della licenza di esercizio dell'autotrasporto di cose in conto proprio e iscritte nell'elenco appositamente istituito;
- imprese stabilite in altri Stati membri dell'Unione europea, in possesso dei requisiti previsti dalla disciplina dell'Unione europea per l'esercizio della professione di **trasportatore di merci su strada**.

Il contributo è concesso sotto forma di **credito di imposta**, nella misura del **28 per cento della spesa sostenuta** nel **primo trimestre dell'anno 2022** per l'**acquisto del gasolio** impiegato dai medesimi soggetti in veicoli, di **categoria euro 5 o superiore**, utilizzati per l'esercizio delle attività, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, **comprovato mediante le relative fatture d'acquisto**. Si fa riferimento alle **fatture emesse** nel periodo indipendentemente dalla competenza.

Per il riconoscimento del credito d'imposta occorre presentare **domanda** attraverso un'apposita piattaforma predisposta dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli. La piattaforma informatica sarà attiva **dal 12 settembre** (secondo un avviso pubblicato il 3 settembre sul sito del Mims – Ministero delle infrastrutture e della mobilità sostenibili) e **fruibile per un periodo pari a 30 giorni dalla data di apertura**.

Il credito d'imposta riconosciuto alle imprese beneficiarie dell'agevolazione avviene, in ogni caso, nei limiti delle risorse assegnate (pari a 496.945.000 euro), **secondo l'ordine di arrivo delle richieste**.

Come specificato nel decreto n. 217 del 13.07.2022 del Mims, le risorse assegnate agli aventi diritto sono erogate alle imprese che esercitano, **in via prevalente**, l'attività di **autotrasporto di merci per conto di terzi**, iscritte al Registro elettronico nazionale (R.E.N.) di cui all'articolo 16 del Regolamento (CE) del Parlamento europeo e del Consiglio del 21.10.2009 e all'albo degli autotrasportatori di cose per conto di terzi. Le ditte che effettuano **trasporto merci in conto proprio non sono ricomprese** nel diritto al rimborso (Faq n. 55).

La piattaforma per il riconoscimento del credito prevede esclusivamente l'inserimento di importi al lordo dell'Iva; la stessa determinerà automaticamente, dopo aver effettuato le dovute verifiche, l'importo ammesso a ristoro (Faq n. 15). Il credito d'imposta viene calcolato nella misura del 28% sulla spesa al netto dell'Iva **in modo automatico** dalla piattaforma.

Secondo le indicazioni del decreto del direttore generale per la sicurezza stradale e l'autotrasporto del Mims, n. 324 del 29.07.2022, all'istanza dovranno essere **allegati due files** contenenti le informazioni relative alle:

- **Fatture** con indicazione dell'Identificativo SDI fattura, tipo fattura (CARB/NO CARB) e importo a rimborso (quota parte dell'importo utilizzato per i veicoli Euro V e VI o totale dell'importo fattura);
- **Targhe** con indicazione dell'Identificativo SDI fattura, targa, contratto di noleggio (SI/NO) e codice paese automezzo.

Per i **contratti di netting**, le fatture estere saranno riconosciute solo per i **rifornimenti effettuati in Italia**. In questo caso nel campo fattura dovrà essere riportato il numero della fattura estera, con il prefisso "net-" (ad esempio la fattura 1067542 dovrà essere inserita come "net-1067542"). Anche in questo caso l'importo dovrà essere inserito necessariamente al lordo dell'IVA (Faq n. 73).

Il credito d'imposta è utilizzabile **esclusivamente in compensazione** ai sensi dell'articolo 17 D.Lgs. 241/1997, presentando il modello F24 unicamente attraverso i **servizi telematici** messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento, decorsi dieci giorni dalla trasmissione del modello stesso e nei limiti dell'importo concesso dal Ministero delle infrastrutture e della mobilità sostenibili.

Non si applicano i limiti di cui all'[articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#) (limite annuo di utilizzo di 250.000 euro dei crediti indicati nel quadro RU della dichiarazione dei redditi) e di cui all'[articolo 34 L. 388/2000](#) (limite massimo annuale di 2 milioni di euro per le compensazioni). Il credito d'imposta **non concorre alla formazione del reddito d'impresa** né della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli [articoli 61](#) e [109, comma 5, Tuir](#).

Il credito d'imposta **è cumulabile** con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, **non porti al superamento del costo sostenuto**.

CONTROLLO

L'indipendenza del revisore legale

di **Emanuel Monzeglio**



Il **revisore legale** o la **società di revisione** prima di accettare, o comunque di proseguire, un incarico di revisione contabile deve **valutare la sussistenza** del requisito di **indipendenza** definito dall'[articolo 10 D.Lgs. 39/2010](#) (norma di natura imperativa).

L'indipendenza del revisore deve essere **mantenuta necessariamente per tutto il periodo** a cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione.

Il citato articolo stabilisce, infatti, che il **revisore o la società di revisione** che effettua la revisione contabile, nonché **qualsiasi persona fisica in grado di influenzare** direttamente o indirettamente **l'esito della revisione** legale, devono essere **indipendenti dalla società sottoposta** a revisione e **non devono in nessun modo essere coinvolti** nel suo **processo decisionale**.

Ne consegue che il revisore legale deve **adottare tutte le misure ragionevoli** per garantire che la sua indipendenza **non venga influenzata da alcun conflitto di interessi** – anche solo potenziale – riguardanti il **revisore legale e la società sottoposta a revisione** nonché **la sua rete, i membri dell'organo di amministrazione, i dirigenti e qualsiasi altra persona fisica** i cui servizi sono messi a disposizione o sotto il controllo del revisore legale o della società di revisione.

Per poter **soddisfare tali requisiti**, quindi, **non devono sussistere**, con la società sottoposta a revisione, **relazioni finanziarie, relazioni d'affari, relazioni personali o relazioni di lavoro** – dirette o indirette – comprese quelle derivanti dalla prestazione di servizi diversi dalla revisione contabile dalle quali un **terzo informato "obiettivo e ragionevole"** trarrebbe la conclusione che **l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione risulti compromessa**.

In sostanza, è stato accolto il principio della cosiddetta indipendenza anche in "apparenza", essendo **necessario** che il revisore contabile **appaia indipendente anche agli occhi dei terzi** e

non solo rispetto alla società.

In particolare, secondo quanto sopra descritto, sia il legislatore comunitario sia quello italiano allo scopo di affermare la **necessità della massima trasparenza ed indipendenza del revisore legale** hanno **superato** la raccomandazione della Commissione Europea del 16 maggio 2002 secondo la quale *“un revisore legale, una società di revisione, o una rete possono essere visti come finanziariamente dipendenti da un singolo cliente o gruppo di clienti quando il totale dei corrispettivi, per servizi di revisione e non, che ricevono o prevedono di ricevere da quel cliente o gruppo di clienti **oltrepassa una soglia critica dei loro ricavi totali**”* (Corte di Cassazione, n. 14919/2019).

È **doveroso precisare** che, secondo quanto espresso dai giudici milanesi nella sentenza n. 14919 del 31.05.2019, **nel concetto di “società”** – che non può intrattenere con il revisore legale relazioni finanziarie, d'affari, di lavoro o di altro genere, dirette o indirette – **rientra a pieno titolo anche l'organo societario del collegio sindacale**.

Infatti, il collegio sindacale è a tutti gli effetti un **organo facente parte della governance** societaria il quale **concorre alla formazione dell'iter decisionale** della medesima società sia **partecipando alle assemblee dei soci che ai consigli di amministrazione**, sia **svolgendo la sua attività di vigilanza** sull'osservanza della legge e dello statuto, sul **rispetto del principio di corretta amministrazione** nonché **sull'adeguatezza e sul corretto funzionamento** dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile ai sensi dell'[articolo 2403 cod. civ.](#)

Inoltre, i membri del collegio sindacale svolgono un **ruolo importante** anche nella **procedura di approvazione del bilancio**, dovendo – ai sensi dell'[articolo 2429 cod. civ.](#) – **referire all'assemblea sui risultati dell'esercizio sociale** e, eventualmente, effettuare **proposte in ordine al bilancio** medesimo ed alla sua **approvazione**.

Oltre all'oggetto della loro attività, i sindaci svolgono, altresì, un ruolo **decisionale nella nomina del revisore legale**. Precisamente, l'[articolo 13, comma 1, D.Lgs. 39/2010](#) dispone che l'assemblea conferisce l'incarico al revisore legale **su proposta motivata dell'organo di controllo**.

Alla luce di quanto osservato, è pacifico ritenere che un **rapporto di natura patrimoniale tra il sindaco e il revisore legale** (nel caso di una S.p.A. con collegio sindacale e revisore legale) sia potenzialmente fonte di **possibili influenze** reciproche, tale per cui è **necessario escludere a priori ogni possibile forma di “condizionamento ed interessenza”**.

Una circostanza particolare che può **mietere l'indipendenza** del revisore legale è la **sussistenza di un rapporto stretto** tra il revisore legale, o un membro del collegio sindacale incaricato del controllo contabile, e lo **studio professionale incaricato della consulenza fiscale** della società sottoposta a revisione.

Proprio in relazione a tale fattispecie, in ultimo, è intervenuto il Tribunale di Milano lo scorso

16 giugno. Nel caso di specie, il **presidente del collegio sindacale** di una srl – incaricato del controllo contabile – aveva **proposto ricorso** in virtù del **diniego del curatore fallimentare nell'ammettere allo stato passivo** il credito da lui vantato per l'attività di revisione.

I giudici milanesi hanno **confermato il provvedimento del G.D.** – impugnato dal ricorrente – specificando come la **sussistenza di un rapporto stretto** tra il presidente del collegio sindacale e lo studio professionale incaricato della consulenza fiscale sia **idonea** a *“concretizzare un **vulnus alla necessaria indipendenza anche apparente** del presidente del collegio sindacale”*.

Tale decisione sottolinea, ancora una volta, come i **revisori legali e i sindaci incaricati del controllo contabile debbano analizzare attentamente** la **sussistenza** dei requisiti di indipendenza **prima di accettare o proseguire** un incarico di revisione.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Cessione della partecipazione post conferimento: effetti sul riallineamento

di **Fabio Landuzzi**



Ritorniamo in questa sede su un tema che era già stato oggetto di alcuni nostri commenti, ma che continua ad offrire **spunti di riflessione**, a suscitare diverse **perplexità**, e soprattutto necessita di **tenere alta l'attenzione** proprio quando si è in presenza di alcuni schemi di operazioni straordinarie assai frequenti nella pratica professionale, ovvero, in caso di **cessione della partecipazione** nella società che è stata beneficiaria di un precedente **conferimento di azienda/ramo di azienda** fra i cui asset era incluso anche un bene – nel caso di specie, **l'avviamento** – che ha formato oggetto presso la conferente di un **riallineamento** del suo valore fiscale al suo maggior valore contabile.

La questione trae origine dalla [risposta ad istanza di interpello n. 893/2021](#) nella quale l'Agenzia delle Entrate, a fronte di un'istanza di interpello, ha affermato che la **cessione della partecipazione** nella società che è stata **conferitaria di un ramo di azienda** che includeva un **avviamento riallineato** in precedenza presso la conferente (nonché cedente della partecipazione), se **effettuata nel periodo di sorveglianza** previsto dalla norma sul riallineamento, innesca il **meccanismo del recapture** e quindi ha l'effetto di far **decadere dal beneficio del riallineamento** fiscale del valore di tale avviamento.

Come già commentato in diverse sedi, questa soluzione – che, peraltro, nella [risposta 893/2021](#) viene proposta anche nel caso di **cessione solo parziale della partecipazione** posseduta nella conferitaria – risulta **per nulla coerente** con la tanto nota quanto discussa e criticata posizione che l'Amministrazione Finanziaria ha assunto nella [circolare 8/E/2010](#) in tema di trattamento fiscale dell'**avviamento preesistente** incluso in un **ramo di azienda** oggetto di **conferimento**; si ricorderà, infatti, che secondo le indicazioni di prassi dell'Amministrazione, nel caso di conferimento di ramo di azienda **l'avviamento** che fosse **già esistente** ed iscritto nelle scritture del conferente si considera **fiscalmente escluso dalla composizione dell'azienda conferita**, così che esso avrà in capo alla conferitaria **un valore fiscale nullo** a fronte, invece, di un **valore contabile positivo**.

Nel contempo, questo avviamento sarà **cancellato dall'attivo contabile della conferente** ma, ai **fini fiscali**, proseguirà in capo a tale impresa la **deduzione extracontabile delle quote di ammortamento** determinate secondo la normativa tributaria applicabile.

Ebbene, in questo articolato contesto, l'Agenzia delle Entrate ha affermato nella succitata risposta che **la cessione** (anche se solo parziale) **della partecipazione nella conferitaria**, se avvenuta **nel periodo di sorveglianza**, fa **decadere dal riallineamento dell'avviamento** per il suo intero ammontare, così che **non saranno più deducibili** (presso la conferente) le **quote di ammortamento** di tale posta e si innescheranno gli effetti del c.d. *recapture*.

La **contraddizione** fra le due posizioni espresse dall'Amministrazione sembra abbastanza evidente: da una parte, la [circolare 8/E/2010](#) afferma che **l'avviamento non si trasferisce fiscalmente alla conferitaria**, e quindi non è parte degli *asset* fiscali del ramo oggetto di conferimento; dall'altra parte, la [risposta 893/2021](#) collega però **alla cessione della partecipazione** nella conferitaria gli **effetti di una cessione indiretta di un ramo di azienda** che non include fiscalmente la voce riallineata (avviamento) ma che, comunque, se viene compiuta nel periodo di sorveglianza imposto dalla norma, **farebbe in ogni caso venir meno sulla conferente gli effetti del riallineamento** di questo avviamento.

Ora, se **l'avviamento non è fiscalmente parte di quel ramo di azienda** conferito, quand'anche la cessione della partecipazione venisse vista come una forma di **cessione indiretta** proprio **di quel ramo di azienda**, per quale ragione ciò dovrebbe riverberare **effetti sul valore fiscale di quell'avviamento** che è appunto **fiscalmente rimasto appeso alla conferente**?

Questo **collegamento fra la cessione della partecipazione** (il bene di secondo grado) nella conferitaria **e l'innesco del *recapture*** del riallineamento potrebbe forse avere significato nel caso in cui il ramo di azienda (bene di primo grado) conferito includesse fiscalmente degli **asset riallineati ed ancora soggetti al periodo di sorveglianza**; mentre risulta obiettivamente piuttosto **difficile comprendere il nesso** fra questi due eventi proprio nel caso dell'avviamento; ciò, esattamente in ragione delle posizioni espresse dall'Agenzia delle Entrate, secondo le quali – si ribadisce – **l'avviamento non esiste fiscalmente nel ramo di azienda** trasferito alla conferitaria.

Parrebbe allora **opportuno un intervento chiarificatore**, quantomeno per rendere **coerente la gestione fiscale** di queste poste, a maggior ragione in quanto sono riferite ad operazioni straordinarie e quindi sono tali da poter far emergere **temi di responsabilità e garanzie** in caso di acquisizioni.