



Euroconference NEWS

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Direttori: Sergio Pellegrino e Luigi Scappini

Edizione di giovedì 20 Ottobre 2022

CASI OPERATIVI

Sovraindebitamento e consumatore nel CCII in vigore
di **EVOLUTION**

IMPOSTE SUL REDDITO

Società semplici e tassazione degli immobili
di **Sandro Cerato**

DICHIARAZIONI

L'invio separato del modello 770
di **Laura Mazzola**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Deduzione degli interessi di mora da accertamento di tributi
di **Fabio Landuzzi**

AGEVOLAZIONI

Cessione dell'azienda agricola tra prelazione e tassazione indiretta
di **Marianna Cugnasco**

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Costi di gestione degli studi professionali: alcuni dati sulle componenti software e locazione
di **Riccardo Conti di MpO & Partners**

CASI OPERATIVI

Sovraindebitamento e consumatore nel CCII in vigore

di **EVOLUTION**

Master di specializzazione

GESTIONE DELLA “NUOVA” CRISI D’IMPRESA

[Scopri di più >](#)

Quali sono le principali novità per il piano del consumatore in sovraindebitamento, alla luce del CCII in vigore?

L'articolo 7 L. 3/2012, al comma 1 bis, prevede la possibilità, per il consumatore che si trovi in stato di sovraindebitamento, di proporre, oltre all'accordo di cui al comma 1 dello stesso articolo, un piano di ristrutturazione dei debiti.

I contenuti dello stesso sono dettati dall'articolo 8 della L. 3/2012 e le modalità del deposito sono disciplinate nell'articolo 9 della stessa L. 3/2012.

In particolare, il comma 2 dell'articolo 9 prevede che, unitamente alla proposta, debbano essere depositati:



IMPOSTE SUL REDDITO

Società semplici e tassazione degli immobili

di Sandro Cerato



Considerato che **le società semplici non possono produrre redditi di impresa** (non potendo esercitare un'attività commerciale) e tenuto conto dell'attività effettivamente esercitata, i redditi potenzialmente realizzabili dalle società semplici immobiliari possono essere ricondotti alle seguenti categorie:

- **redditi fondiari** (es. rendite catastali dei terreni e dei fabbricati posseduti e redditi derivanti dalle locazioni dei suddetti beni);
- **redditi diversi di natura immobiliare** (es. plusvalenze che derivano dalla cessione di immobili).

Resta inteso che, qualora l'attività svolta dalla società semplice **travalichi la mera attività di gestione di patrimoni immobiliari**, volta alla loro conservazione e valorizzazione, integrando una vera e propria attività commerciale, si configura la **violazione** della prescrizione civilistica di cui all'[articolo 2249 cod. civ.](#), con conseguente trattamento del reddito complessivo della società allo stesso modo di un reddito d'impresa.

Con la [risposta ad istanza di interpello n. 426 del 24.10.2019](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'attività di **realizzazione** e successiva **rivendita** di unità immobiliari deve considerarsi imprenditoriale qualora l'intervento sul complesso immobiliare posto in essere risulti finalizzato alla realizzazione e successiva vendita di unità immobiliari, garage e posti auto a terzi, avvalendosi di un'**organizzazione produttiva** idonea e svolgendo un'attività protrattasi nel tempo.

Focalizzando l'attenzione sulla tassazione dei fabbricati, il **reddito fondiario** derivante dal possesso (in capo alla società semplice) di unità immobiliari non locate a soggetti terzi (ovvero tenute a disposizione) si determina prendendo la **rendita catastale** risultante in Catasto e **rivalutandola** del 5% ([articolo 3, comma 48, L. 662/1996](#)).

Nel caso di **immobile vincolato** la rendita catastale va considerata nella **misura ridotta del**

50%.

La rendita rivalutata deve poi essere **rappresentata ai giorni** (365 in un anno) ed alla percentuale di possesso dell'immobile.

Secondo quanto si riscontra nelle istruzioni al modello Redditi SP, anche alle società semplici si applica la regola contemplata dall'[articolo 41 Tuir](#), secondo cui per le unità immobiliari tenute a disposizione occorre **incrementare di un terzo la rendita catastale da dichiarare**.

L'[articolo 8, comma 1, D.Lgs. 23/2011](#) stabilisce che l'Imu sostituisce, per la componente immobiliare, l'**Irpef** e le relative **addizionali** (es. regionale, comunale) dovute sui redditi fondiari relativi a beni immobili non locati.

Come precisato dall'Amministrazione Finanziaria, l'effetto sostitutivo in parola deve essere *“applicato in capo ai soci persone fisiche che non detengono la partecipazione in regime di impresa, per la quota del reddito di partecipazione riferibile a redditi fondiari in relazione ai quali opera l'effetto di sostituzione. Per il profilo operativo, dal prospetto di ripartizione del reddito trasmesso dalla società semplice ai soci persone fisiche deve risultare la quota del reddito di partecipazione del socio corrispondente al reddito dominicale dei terreni non affittati o al reddito dei fabbricati non locati per i quali opera l'effetto di sostituzione”* ([circolare 5/E/2013](#)).

Il reddito derivante dal possesso (in capo alla società semplice) di fabbricati (o porzioni di fabbricato) di civile abitazione (ovvero commerciali, industriali, artigianali) è determinato, a norma dell'[articolo 37, comma 4-bis, Tuir](#), assumendo il **maggior** ammontare tra:

- il **canone** risultante dal contratto di locazione ridotto forfettariamente del 5% (o del 25% per i fabbricati situati in Venezia centro, isole della Giudecca, Murano e Burano) e;
- la rendita catastale iscritta in catasto, **rivalutata** del 5%.

Per gli **immobili locati** non opera l'effetto sostitutivo dell'IRPEF da parte dell'Imu, di cui si è detto in precedenza per gli immobili a disposizione.

Pertanto, per i fabbricati delle società semplici locati a terzi è previsto **sia il pagamento l'Imu sia la concorrenza al reddito** (che sarà imputato ai soci) del **reddito fondiario prodotto**.

In materia di agevolazione ICI/IMU, la suprema Corte di cassazione (Cassazione, n. 23679/2019) ha chiarito che l'agevolazione prevista per l'**abitazione principale non spetta ai soci della società semplice** se non possiedono l'immobile o hanno sullo stesso dei diritti reali.

Per beneficiare dell'agevolazione, infatti, deve esserci **identità tra proprietario del bene e utilizzatore dello stesso**: nel caso delle società semplici, i soci risultano **titolari di una quota ideale e non reale dei beni stessi**, ciascuno con la propria percentuale di partecipazione e, pertanto, viene a loro inibita la possibilità di accedere all'agevolazione.

Le società semplici non possono assoggettare a **cedolare secca** il reddito derivante dalla locazione dei propri immobili: l'opzione per la cedolare secca può, infatti, essere *“esercitata dal locatore, persona fisica, proprietario o titolare di diritto reale di godimento di unità immobiliari abitative locate”*, con conseguente **esclusione** delle società semplici.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate ([circolare n. 24/E/2017](#)) alle società semplici è altresì **precluso** l'accesso alla disciplina delle **locazioni brevi**, di cui all'[articolo 4 D.L. 50/2017](#).

La disciplina sulle “locazioni brevi” è applicabile, a norma dell'articolo 4 D.L. 50/2017, a **tutti i contratti di locazione (sublocazione o locazione concessa dal comodatario)** aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo, di durata non superiore a 30 giorni e stipulati da persone fisiche al di fuori del regime di impresa.

La **sublocazione** a terzi di unità immobiliari detenute in base ad un contratto di locazione genera in capo al (sub)locatore un reddito rilevante ai sensi dell'[articolo 67, comma 1, lett. h\), Tuir](#).

Tale reddito, a norma dell'[articolo 71, comma 2, Tuir](#), risulta pari alla differenza tra:

- l'ammontare **percepito** nel periodo d'imposta (i corrispettivi incassati nel periodo d'imposta dal (sub)locatore, a fronte della sublocazione dell'immobile a terzi), e;
- le **spese** specificamente **inerenti** (il canone di locazione corrisposto al proprietario dell'immobile dal contribuente che effettua la sublocazione, aumentato delle spese relative al contratto e di ogni altra spesa inerente).

DICHIARAZIONI

L'invio separato del modello 770

di Laura Mazzola

Seminario di specializzazione

LIQUIDAZIONE E CANCELLAZIONE DELLA SOCIETÀ DI CAPITALI E DELLE SOCIETÀ DI PERSONE

[Scopri di più >](#)

La **dichiarazione dei sostituti di imposta**, da noi professionisti conosciuta come **modello 770**, deve essere presentata al fine di comunicare, telematicamente all'Agenzia delle entrate, i **dati fiscali relativi alle ritenute operate nel corso del periodo di imposta di riferimento**.

In particolare, devono essere inseriti gli **importi dei versamenti, delle compensazioni effettuate, dei crediti e i dati contributivi ed assicurativi richiesti**.

Per quanto attiene all'invio, i sostituti di imposta hanno la facoltà di **suddividere il modello 770** inviando, oltre al frontespizio, i **quadri ST, SV e SX** relativi alle ritenute operate su:

- **redditi di lavoro dipendente e assimilati;**
- **redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi;**
- **dividendi, proventi e redditi di capitale**, ricomprensivo le ritenute su pagamenti relativi a bonifici disposti per il recupero del patrimonio edilizio e per interventi di risparmio energetico già presenti nel quadro SY;
- **locazioni brevi** inserite all'interno della Certificazione unica;
- **somme liquidate a seguito di pignoramento presso terzi e somme liquidate a titolo di indennità di esproprio e somme percepite a seguito di cessioni volontarie nel corso di procedimenti espropriativi**, nonché somme comunque dovute per effetto di acquisizioni coattive conseguenti ad occupazioni d'urgenza.

Si evidenzia, però, che le istruzioni ministeriali prevedono, per ciascun sostituto di imposta, l'invio, **al massimo**, di **tre flussi per il medesimo periodo di imposta**, i quali devono ricomprendersi le **cinque tipologie di ritenute** individuate (redditi di lavoro dipendente, redditi di lavoro autonomo, redditi di capitale, redditi di locazione e redditi diversi).

Inoltre:

- nel caso di invio separato del modello, in presenza del flusso "Autonomo", il flusso

- “Locazioni” deve essere necessariamente unito a quello “Autonomo”;
- il sostituto non può inviare un primo flusso “Dipendente” e “Locazioni” e un secondo flusso solo “Autonomo”;
 - il sostituto non può inviare un primo flusso “Dipendente” e “Autonomo” e un secondo flusso solo “Locazioni”.

In alternativa all’invio diretto, anche con flussi separati, il sostituto di imposta può avvalersi di un **professionista incaricato**.

In tale ipotesi, il professionista incaricato deve:

- barrare la casella, all’interno del frontespizio, denominata **“Incaricato in gestione separata”**;
- indicare il **codice “2”** nella **casella “Tipologia di invio”** del **riquadro “Redazione della dichiarazione”**;
- **barrare la casella, o le caselle, inerenti al flusso, o ai flussi, inviati con la dichiarazione (“Dipendente”, “Autonomo”, “Capitali”, “Locazioni brevi” e “Altre ritenute”);**
- indicare il **codice fiscale del soggetto incaricato dell’invio separato o, se il sostituto invia direttamente il secondo flusso, barrare la casella “Sostituto”**;
- **barrare la casella o le caselle inerenti alle tipologie reddituali trasmesse dall’altro incaricato o dal sostituto (“Dipendente”, “Autonomo”, “Capitali”, “Locazioni brevi” e “Altre ritenute”);**

In alternativa, il **sostituto di imposta** può autonomamente effettuare invii separati senza avvalersi di un altro soggetto incaricato:

- indicando il **codice “2”** nella **casella “Tipologia di invio”** del **riquadro “Redazione della dichiarazione”**;
- **barrando la casella “Sostituto”** all’interno della sezione dedicata alla **“Gestione separata”**;
- **indicando il flusso, o i flussi, inviati con la dichiarazione e quelli inviati separatamente.**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Deduzione degli interessi di mora da accertamento di tributi

di Fabio Landuzzi

Master di specializzazione

ACCERTAMENTO FISCALE NEL REDDITO D'IMPRESA E DEL LAVORO AUTONOMO

Scopri di più >

La questione della **deduzione ai fini Ires** degli **interessi di mora** dovuti in relazione al **pagamento di tributi** oggetto di accertamento rimane **tuttora controversa**.

Giova ricordare in via del tutto preliminare che, al riguardo, **la sola norma** che prescrive in modo esplicito **l'indeducibilità degli oneri** assimilabili agli interessi dovuti per il tardivo versamento delle imposte la si ritrova nell'ordinamento nell'[articolo 66, comma 11, D.L. 331/1993](#) con riferimento specifico alla **maggiorazione dell'1%** dovuta dai soggetti Iva trimestrali per il versamento della relativa imposta scaturente dalla **liquidazione Iva del trimestre** solare.

Al di fuori di questo molto particolare ambito, il campo della deduzione degli interessi di mora dovuti in relazione al tardivo pagamento di tributi **non trova una regolamentazione esplicita**, sicché la fattispecie viene lasciata al mondo delle interpretazioni della prassi, della dottrina ed a quello delle decisioni della giurisprudenza.

Sebbene molto risalente nel tempo, in questo contesto è utile ricordare una prima presa di posizione dell'**Amministrazione finanziaria** – nella circolare n. 7/1496 del 1977 – in cui si riconobbe che gli **interessi maggiorativi dei tributi** dovuti a seguito di scrizioni a ruolo, di rateazione, e simili, sarebbero **deducibili nella stessa misura in cui lo sono i relativi tributi**.

Questo principio, che tenderebbe a privilegiare sul piano della disciplina fiscale **l'accessorietà degli interessi** in questione rispetto al tributo a cui afferiscono, ha poi però trovato nel tempo smentita nella giurisprudenza della **Cassazione** (sentenza n. 2440/1984) la quale riconobbe che da una parte è vero che in generale la **disciplina giuridica del debito accessorio** si appiattisce su quella del debito principale, ma è altrettanto vero che **questo principio** trova applicazione **nell'ambito privatistico** mentre non ha eguale applicazione dogmatica **nel campo pubblicistico**, ed a maggiore ragione in quello tributario che è per definizione un **diritto speciale** volto a regolamenta rapporti del tutto differenti.

D'altronde, se risaliamo alla genesi della disciplina del Tuir, e quindi alla **Relazione governativa** all'allora articolo 63 (oggi [articolo 96 Tuir](#)), possiamo cogliere il passaggio in cui si precisava che *“nel comma 1 si è ritenuto superfluo indicare specificamente che rientrano nell'accezione di interessi passivi anche le somme corrisposte a norma del decreto 602 (n.d.r. il Dpr 602/1973), in quanto appare indubbia la loro natura di interessi passivi, ancorché accessori dell'imposta”*.

In altre parole, pare di poter proprio dedurre che già allora il Legislatore aveva inteso sottolineare che **ai fini della deducibilità** degli interessi passivi **non assume alcuna rilevanza** il fatto che **essi siano o meno accessori ai tributi** a cui afferiscono poiché nel mondo del reddito d'impresa gli **interessi passivi sono in ogni caso “inerenti”** rispetto all'attività da cui originano i ricavi che concorrono alla formazione del reddito imponibile.

E questo principio di **inerenza ab origine** degli interessi passivi ha poi trovato nel tempo una crescente e oggi consolidata conferma giurisprudenziale (per tutte, Cassazione n. 5332/2020).

Un'indiretta conferma che questa direzione fosse quella più **consona ai principi dell'ordinamento** la si ebbe, in dottrina, già in occasione della **circolare 13/2001** di Assonime in merito alla legittima deduzione degli **interessi dovuti per il pagamento rateale dell'imposta sostitutiva** sulle rivalutazioni dei beni d'impresa, deduzione peraltro confermata anche tutte le successive edizioni della legge di rivalutazione.

Sul fronte dell'Amministrazione Finanziaria, un ulteriore passo si ebbe poi in occasione della pubblicazione della [risoluzione 178/E/2001](#) in cui si affermava che *“considerato che il sistema normativo del Tuir riconosce l'autonomia della funzione degli interessi passivi, la loro deducibilità deve essere determinata solo applicando le modalità di calcolo dettate dall'articolo 63 (ora, articolo 96 del Tuir) al loro ammontare complessivo, indipendentemente dal fatto aziendale che li ha generati o dalla deducibilità del costo al quale sono collegabili”*.

A breve distanza anche la Cassazione (sentenza n. 18173/2002) confermò, con riferimento ai vari tipi di **interessi sui debiti tributari**, che la disciplina generale **non pone limiti alla deducibilità?** in relazione all'onere rispetto a cui sono accessori, affermando al riguardo che un **diverso approccio** sarebbe **“del tutto incoerente ed ingiustificato”** dato che gli interessi attivi sui crediti di imposta sono componenti positivi di reddito imponibili nel mondo del reddito d'impresa.

La **travagliata storia** degli interessi di mora sul versamento tardivo di tributi trova poi un nuovo arresto dell'Amministrazione nella [risoluzione 228/E/2007](#), nella quale si torna a **riproporre il principio dell'accessorietà rispetto al tributo**, e quindi la tesi secondo cui gli interessi di mora seguirebbero per la loro deducibilità le vicende che qualificano il tributo a cui afferiscono.

Tesi peraltro ripresa in modo addirittura peggiorativo in una **risposta resa nel 2014 a Telefisco** in cui si affermò **l'indeducibilità degli interessi per tardivo versamento dell'Imu**, quasi saltando

in toto anche il concetto dell'accessorietà rispetto al tributo.

Infine, la recente **Ordinanza della Cassazione n. 28740/2022** in cui, pur non attribuendo agli interessi moratori da ritardato pagamento una funzione sanzionatoria, bensì quella più congrua di **ristorare l'Erario del pagamento tardivo**, si è ritenuto che gli stessi **non trovino fonte nell'attività dell'impresa** e precisamente nella dimensione finanziaria della stessa, bensì **nell'inosservanza di un obbligo nel pagamento del tributo**, con la conseguenza che ne andrebbe **esclusa la deduzione** ai fini fiscali.

In altre parole, la Cassazione torna ad argomentare **sul piano del principio di inerenza**, peraltro discostandosi dalla tesi ormai dominante che relega il riferimento all'articolo 109, comma 5, Tuir, alla sola **correlazione con ricavi esenti da tassazione**, e che eleva invece il principio di inerenza a un concetto immanente nella nozione e dimensione stessa di reddito d'impresa.

In conclusione, **la situazione appare tuttora abbastanza confusa**, e concludere per la non deducibilità degli interessi moratori dovuti per il pagamento tardivo di tributi, a prescindere dal tributo a cui essi afferiscono, pare davvero aggiungere una **penalizzazione iniqua per l'impresa** e poco congrua rispetto ai principi dell'ordinamento.

AGEVOLAZIONI

Cessione dell'azienda agricola tra prelazione e tassazione indiretta

di Marianna Cugnasco

Master di specializzazione

IMPRESA AGRICOLA: DISCIPLINA CIVILISTICA E FISCALE

Scopri di più >

Negli ultimi decenni l'agricoltura ha assunto caratteri **“imprenditoriali”** importanti, con la nascita di nuove attività e lo sviluppo – a livello di meccanizzazione, di tecniche di lavorazione, di idee – di quelle già esistenti. Le aziende agricole che resistono e si sviluppano tendono pertanto ad espandersi e non è dunque infrequente che le stesse pongano in essere atti di compravendita di terreni, o di aziende agricole, o di rami delle stesse.

L'individuazione del bene acquistato è fondamentale per la valutazione delle connesse problematiche, civilistiche e fiscali, che l'azienda deve fronteggiare, ma non è tuttavia sempre immediata.

Si pensi infatti all'acquisto di un complesso di beni composto da terreni, scorte e attrezzature: occorre comprendere se tale complesso vada considerato unitariamente o nelle sue singole componenti.

Questo perché il passaggio di proprietà dei terreni agricoli deve essere attenzionato sotto diversi profili, i più rilevanti dei quali riguardano il diritto di prelazione agraria e la tassazione ai fini delle imposte indirette.

Se ciò che viene ceduto è un **complesso aziendale**, poiché **prevede il passaggio, oltre che di terreni, anche di scorte, attrezzature, animali, ma anche e soprattutto, di dipendenti e di beni immateriali quali i contratti con clienti e fornitori, nonché l'eventuale avviamento**, allora siamo di fronte ad una vera e propria **cessione d'azienda**.

Se, invece, ciò che viene ceduto è **solo un fondo rustico attrezzato** i terreni andranno valutati nella loro individualità, a prescindere dalla fissazione di un prezzo complessivo.

Questa distinzione è **fondamentale ai fini dell'esercizio della prelazione agraria**.

Come noto, tale diritto, sancito dall'[articolo 8 L. 590/1965](#) dapprima per il coltivatore diretto e, successivamente, esteso, per opera della L. 154/2016, allo Iap, seppur limitatamente alla prelazione del confinante (a condizione che sul fondo non sussista un contratto di locazione con un coltivatore diretto), consiste nella possibilità di **acquisto di un fondo agricolo** (e sue eventuali pertinenze) alle medesime condizioni economiche raggiunte con il promissario acquirente.

Qualora oggetto di cessione sia un **fondo rustico attrezzato** non v'è dubbio alcuno sulla possibilità di esercitare il **diritto di prelazione**.

Con riferimento alla **cessione d'azienda** non pare invece esperibile tale azione in quanto, se così non fosse, l'azienda potrebbe essere oggetto di frazionamento in tanti appezzamenti quanti i confinanti interessati e ciò andrebbe certamente in contrasto con la *ratio* della disposizione sulla prelazione agraria che è proprio quella dell'accorpamento dei fondi, con il mantenimento dell'integrità aziendale e la prosecuzione nella conduzione degli stessi.

Peraltro, con l'acquisto dell'azienda, o di un ramo d'azienda, l'intento è proprio quello di continuare l'attività preesistente, anche integrandola con quella esercitata dall'acquirente, poiché anche il singolo ramo d'azienda ceduto, pur nella libertà di individuazione delle parti, deve essere una porzione dell'azienda, strutturata e organizzata autonomamente, che, pertanto, risulti idonea all'esercizio dell'impresa.

A questo deve aggiungersi, stante l'indubbia tenuità del discriminio tra fondo rustico attrezzato e azienda agricola, che sicuramente dovrà essere **attenzionata anche l'incidenza della componente terra rispetto ai restanti beni organizzati dall'imprenditore**.

In altri termini, ben difficilmente si potrà essere in presenza di un'azienda agricola allorquando il bene terra ha un peso preponderante.

Un altro aspetto connesso alla compravendita di terreni, anche se inseriti all'interno di un contratto di cessione d'azienda, riguarda l'applicazione delle **imposte indirette**.

Come noto, la compravendita di terreni agricoli può beneficiare delle **agevolazioni per la piccola proprietà contadina (ppc)**, disciplinate dall'[articolo 2, comma 4-bis, D.L. 194/2009](#), come convertito dalla L. 25/2010, che prevedono la possibilità – per coltivatori diretti e Iap – di acquistare i terreni agricoli e i fabbricati pertinenziali agli stessi usufruendo di una tassazione agevolata, che consiste nell'applicazione dell'**imposta di registro** e di quella **ipotecaria** in misura fissa (**200 euro cadauna**) e dell'**imposta catastale** in misura proporzionale, pari all'**1%**.

Nulla quaestio per quanto riguarda gli atti d'acquisto aventi a oggetto fondi rustici. Se, tuttavia, oggetto dell'atto di compravendita è un'azienda agricola, o un ramo della stessa, comprendente anche dei terreni, allora sarà opportuno effettuare un **ragionamento** sull'individuazione del valore dei beni facenti parte del compendio aziendale ceduto.

Si ricorda infatti che la **cessione d'azienda o di ramo d'azienda** costituisce un'operazione rilevante ai fini dell'**imposta di registro** ai sensi degli [articoli 2 e 3, comma 1, lettera b\), Tur](#) e dell'allegata Tariffa, Parte I, articoli 1 e 2 e in virtù del **principio di alternatività tra Iva e registro** disciplinato dall'[articolo 40 Tur](#) (la *ratio* dell'esclusione dalla base imponibile Iva della cessione del compendio aziendale deriva dal fatto che oggetto del trasferimento è un elemento patrimoniale e non un'operazione economica).

La cessione d'azienda è dunque soggetta a imposta di registro proporzionale del 3% sul valore determinato in atto, ad eccezione del valore degli immobili facenti parte del complesso ceduto, che saranno assoggettati a tassazione secondo il valore venale in comune commercio, al netto delle passività risultanti dalle scritture contabili obbligatorie o da atti aventi data certa ([articolo 51, comma 4, Tur](#)) – se il prezzo di cessione dell'azienda è unico e non risulta possibile individuare il singolo valore dei beni che lo compongono – ovvero utilizzando quale base imponibile il prezzo della cessione, se questo è individuato e distinto rispetto al valore degli altri beni.

In entrambi i casi è a ogni modo ormai pacifico che **sul valore dei terreni e relative pertinenze qualificati come agricoli in base agli strumenti urbanistici vigenti, si possano applicare le agevolazioni c.d. ppc**, come confermato dalla Corte di Cassazione, con la recente **ordinanza n. 15157/2020**.

ORGANIZZAZIONE STUDI E M&A

Costi di gestione degli studi professionali: alcuni dati sulle componenti software e locazione

di Riccardo Conti di MpO & Partners

Convegno di aggiornamento

LE OPERAZIONI DI CESSIONE ED AGGREGAZIONE DI ATTIVITÀ PROFESSIONALI

[Scopri di più >](#)

La struttura dei costi degli studi contabili è estremamente semplice, anche rispetto ad altre tipologie di professionisti (come i dentisti o i farmacisti). La forza lavoro è l'unica voce rilevante, dal momento che lo staff apporta, in termini di lavoro, il contributo principale ai servizi ed alle prestazioni forniti dallo studio. Ciò non toglie che, ai fini di un'ottimale gestione dello studio, è opportuno attenzionare anche le altre componenti di costo sostenute. Il canone per il software ed il canone di locazione, nel caso di esercizio dell'attività presso un immobile di proprietà di terzi, costituiscono la seconda voce di costi per ordine di importanza.

Ad agosto 2022 la Fondazione nazionale dei Commercialisti ha pubblicato un interessante e-book dal titolo "L'evoluzione della professione di Commercialista", nel quale sono stati presentati alcuni dati ed effettuate alcune indagini statistiche svolte tra il 2018 e il 2021 su un campione di studi professionali. Tra queste analisi, di significativo rilievo sono i risultati dell'indagine statistica sul software utilizzato negli studi professionali, di cui si riportano nel seguito i principali risultati.

L'analisi, sviluppata dapprima a livello di macroaree del territorio e poi a livello regionale, ha avuto per oggetto quattro aspetti: numero di addetti dello studio, numero di utenze del software di contabilità utilizzate dallo studio, costo sostenuto dallo studio per l'insieme dei software utilizzati e tipologia di software. Per quanto riguarda la distribuzione degli studi per classi di addetti, è emerso che gli studi fino a 3 addetti sono il 52,7% del totale, quelli con 4-5 addetti sono il 18,9%, quelli da 6 a 10 addetti sono il 17,8%, infine quelli con più di 10 addetti sono il 10,6%. La stragrande maggioranza degli studi professionali ha 2 o più utenze del software di contabilità, mentre gli studi con utenza singola sono il 16,9%. Il 29% degli studi ha più di 5 utenze. Con riferimento alla spesa sostenuta dagli studi, il 9,6% corrisponde un canone che non supera i 1.500€, il 21,1% sostiene una spesa da 1.500€ a 3.000€, il 26,3% da 3.000€ a 5.000€, il 17,6% da 5.000€ a 7.500€, il 12,1% da 7.500€ a 10.000€ ed il 13,4% supera i 10.000€.

Obiettivo di questo contributo è di presentare alcuni dati e considerazioni in merito all'incidenza sul fatturato annuo del **software** e della **locazione** in uno studio di commercialista/consulente del lavoro, osservando anche come questa cambi al variare della dimensione dello studio.

I dati fanno riferimento ad un campione di 138 di studi di commercialisti e consulenti del lavoro estratto dal database di MpO.

Il fatturato medio degli studi ammonta ad € 384.530, il costo medio per il software sostenuto dagli studi esaminati è stato pari ad € 9.654, vale a dire il 2,5% del fatturato, mentre il costo medio per il canone di locazione è stato di € 21.030, ossia il 5,5% del fatturato. Dunque, l'incidenza totale di software e locazione sul fatturato è in media pari all'8%. Il numero medio di componenti dell'organico degli studi è pari a 5.

Queste considerazioni di carattere generale sono poi integrate da un'analisi per classi dimensionali. Il parametro utilizzato per effettuare i raggruppamenti è il fatturato, per cui il campione è stato suddiviso in 4 classi: studi "micro" con fatturato fino a 100.000€, studi "piccoli" con fatturato compreso tra 100.000€ e 300.000€, studi "medi" con fatturato tra i 300.000€ e i 750.000€ e studi "grandi" con fatturato superiore a 750.000€. Nel campione sono presenti 13 studi micro, 55 studi piccoli, 56 studi medi e 14 studi grandi.

[Continua a leggere qui](#)