

Edizione di mercoledì 17 Maggio 2023

ENTI NON COMMERCIALI

I presupposti per il riconoscimento del compenso agli amministratori degli ETS e delle Asd/Ssd
di Arash Bahavar

CASI OPERATIVI

Tassabilità delle somme ricevute a seguito di liquidazione quote societarie
di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Comunicazione unica d'impresa, titolare effettivo e quadro RU
di Clara Pollet, Simone Dimitri

OPERAZIONI STRAORDINARIE

I presupposti per riconoscere le fusioni LBO
di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

IMPOSTE SUL REDDITO

Liquidazione di società di capitali: tassazione in capo ai soci
di Stefano Rossetti

IVA

Documenti intestati ai dipendenti: gli acquisti online
di Roberto Curcu

BUSINESS ENGLISH

10 of the Strangest Laws from Italy

di Tom Roper

ENTI NON COMMERCIALI

I presupposti per il riconoscimento del compenso agli amministratori degli ETS e delle Asd/Ssd

di Arash Bahavar



ASSOCIAZIONI E SPORT
Mensile di aggiornamento e approfondimento sugli enti associativi

IN OFFERTA PER TE € 97,50 + IVA 4% anziché € 150 + IVA 4%

Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta

Offerta non cumulabile con sconto Privelege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

-35%

ABBONATI ORA

La disciplina dei compensi in generale

I Decreti attuativi delle 2 Riforme che hanno radicalmente modificato il mondo del Terzo settore, contengono i requisiti e le condizioni necessarie affinché gli enti possano qualificarsi rispettivamente enti del Terzo settore (ETS) e sodalizi sportivi (Asd e Ssd).

Tra questi requisiti e condizioni necessarie vi sono anche quelle relative all'assenza dello scopo di lucro.

Nello specifico, per quanto riguarda gli ETS gli articoli 8, comma 2, D.Lgs. 117/2017 e 3, comma 2, D.Lgs. 112/2017 sanciscono che è vietata la distribuzione di utili e avanzi di gestione, fondi e riserve comunque denominate a diversi soggetti, tra cui, gli amministratori.

Con formulazione analoga l'articolo 8, comma 2, D.Lgs. 36/2021 prevede identico divieto.

Dalla lettura delle suddette disposizioni emerge che non assume rilevanza giuridica, per quanto qui interessa, che l'attività assunta a oggetto dei sodalizi sia rivolta alla realizzazione di un lucro. Ciò che rileva è che l'utile prodotto venga distribuito.

Tale distribuzione è vietata sia in forma diretta sia in forma indiretta, cioè attraverso operazioni a favore dei soggetti individuati, tra cui – si ripete – gli amministratori. La disciplina degli ETS, a cui l'articolo 8, comma 2, D.Lgs. 36/2021 espressamente rinvia, prevede che alcune specifiche operazioni siano considerate presuntivamente come distribuzioni indirette di utili, il che significa che sarà onere dell'ente dimostrare il contrario.

In generale occorre evidenziare che le ipotesi considerate:

1. non possono dirsi esaustive atteso che l'inciso “*in ogni caso*” – presente nel comma 3, articoli 8, D.Lgs. 117/2017 e 8, D.Lgs. 112/2012 – lascia intendere che le condotte ivi previste non possano dirsi tassative;
2. presentano talune differenze rispetto a quanto in precedenza previsto dall'articolo 10, comma 6, D.Lgs. 460/1997.

Ciò premesso tra le condotte riconducibili alla fattispecie della distribuzione indiretta degli utili gli articoli 8, comma 3, D.Lgs. 117/2017 e 3, comma 2, ultimo periodo, D.Lgs. 112/2017 (a cui quest'ultimo l'articolo 8, comma 3, D.Lgs. 36/2021 espressamente rinvia), prevedono alla lettera a) l'ipotesi della corresponsione ad amministratori:

“di compensi individuali non proporzionati all’attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni”.

Dovendosi sin da subito evidenziare che si rende, quindi, possibile (ma non obbligatoria) la corresponsione di compensi, è evidente che un criterio legato *“all’attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze”* oppure ai *“compensi previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni”* non possa dirsi oggettivo, occorre domandarsi, preliminarmente, se sia possibile affermare con assoluta certezza che basti rispettare detto criterio per riconoscere un compenso agli amministratori.

La natura giuridica del rapporto tra amministratore ed ente e la derogabilità al diritto del compenso

In via preliminare si rende necessario muovere dall'indagine in ordine alla natura giuridica del rapporto tra un ente e il suo amministratore.

Soccorre in tal senso la giurisprudenza formatasi con riferimento alle società ove risulta essere ormai del tutto pacifico che tra l'ente e l'amministratore si instaura un vero e proprio rapporto contrattuale, dovendosi considerare che, nei rapporti tra loro – i c.d. *“rapporti interni”* -, essi devono essere considerati, come sono, 2 soggetti di diritto autonomi e distinti dei quali l'uno svolge una prestazione in favore dell'altra, talché la questione maggiormente problematica ha riguardato l'individuazione del tipo negoziale all'interno del quale il predetto rapporto avrebbe dovuto essere sussunto.

Al riguardo la giurisprudenza sia di merito sia di legittimità ha ricondotto detto rapporto al:

“rapporto di società” perché serve ad assicurare l’agire della società, non assimilabile, in quest’ordine di idee, né ad un contratto d’opera, né tanto meno ad un rapporto di tipo subordinato o parasubordinato”.

Da tale inquadramento giuridico del rapporto negoziale deriva l'inapplicabilità dell'articolo 36, Costituzione e la conseguente:

- inapplicabilità della disciplina del lavoro sportivo (per gli amministratori dei sodalizi sportivi);
- natura derogabile del diritto al compenso spettante all'amministratore (per gli amministratori dei sodalizi sportivi e degli ETS).

Con particolare riferimento a quest'ultimo punto si consideri che dalla prestazione dell'amministratore non può desumersi il carattere inderogabilmente oneroso della prestazione:

“non costituendo l’onerosità un requisito indispensabile della stessa. Né consente di pervenire ad opposta conclusione la disposizione di cui all’articolo 1709 c.c., in primis per la non riconducibilità del rapporto di amministrazione al mandato, ed in ogni caso perché la presunzione di onerosità del mandato ha pacificamente carattere derogabile, ben potendo essere superata dalla prova contraria della gratuità dell’incarico”.

La natura derogabile del diritto al compenso trova altresì conferma dalla lettura dell'articolo 34, comma 2, D.Lgs. 117/2017 in materia di organizzazioni di volontariato che dispone quanto segue:

“ai componenti degli organi sociali, ad eccezione di quelli di cui all’articolo 30, comma 5 che siano in possesso dei requisiti di cui all’articolo 2397, secondo comma, del codice civile, non può essere attribuito alcun compenso, salvo il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate per l’attività prestata ai fini dello svolgimento della funzione”.

Dalla lettura del suddetto articolo deriva che:

- deve configurarsi a titolo gratuito il rapporto intercorrente tra l'amministratore e l'ente Odv amministrato;
- l'attività di amministratore rientra nel concetto di attività di volontariato ex articolo 17, D.Lgs. 117/2017;

“non solo quella direttamente rivolta allo svolgimento di una o più attività di interesse generale, costituenti l'oggetto sociale dell' ente, ma altresì l'attività relativa all'esercizio della titolarità di una carica sociale, in quanto strumentale all'implementazione dell'oggetto sociale dell'ente.

Chiarito che per le Odv il diritto al compenso degli amministratori è espressamente derogato (*rectius: precluso*) per gli altri ETS, come si legge nella nota Mlps n. 6214/2020, è possibile:

“la previsione dell’attribuzione di un compenso a favore dei titolari delle cariche sociali è demandata all’autonoma scelta dell’ente”.

A questo punto si rende necessario precisare che:

- l'utilizzo dell'espressione “*la previsione dell'attribuzione di un compenso*” implica che costituisce questione preliminare la verifica dell'esistenza del diritto dell'amministratore al compenso in forza di un titolo;
- quanto chiarito nella suddetta nota può essere esteso anche ai sodalizi sportivi, non essendovi motivi ostativi in tal senso.

La regolamentazione del compenso degli amministratori negli enti associativi e nelle Ssd

Con particolare riferimento alla regolamentazione del compenso occorre evidenziare che, nel rapporto interno con l'amministratore e sul piano contrattuale, le scelte negoziali per conto dell'ente sono assunte ed espresse, dagli associati, ai quali spetta *ex lege* il potere di nominare e revocare gli amministratori e di determinarne, eventualmente, il compenso.

Pertanto, al fine di individuare le modalità di regolamentazione del rapporto con l'amministratore, occorre fare riferimento a quegli atti attraverso i quali, nell'ambito dell'organizzazione dell'ente, si manifesta la volontà dei soci con particolare riferimento al rapporto di amministrazione.

Sovviene, in primo luogo, lo statuto dell'ente, che individua i diritti degli amministratori e le competenze e le facoltà attribuite all'assemblea riguardo a tale rapporto.

Astrattamente e in forza di quel che si è detto, sono prospettabili 4 alternative, potendo lo statuto:

1. attribuire agli amministratori un diritto al compenso;
2. subordinare il diritto al compenso all'assunzione di apposita delibera dell'assemblea;
3. escludere il diritto al compenso e stabilire, dunque, la gratuità dell'incarico;
4. non prevedere nulla al riguardo.

In secondo luogo, viene in considerazione la delibera assembleare di nomina degli amministratori, che:

- laddove lo statuto attribuisca loro il diritto al compenso, può determinarne la misura;
- laddove lo statuto preveda un diritto al compenso condizionato o non preveda alcunché, può deliberare l'attribuzione di emolumenti in favore degli amministratori, determinandone eventualmente l'ammontare;
- può non prevedere nulla al riguardo.

In ultima istanza sono da considerare le eventuali deliberazioni assembleari successive, laddove i soci, in corso di svolgimento del rapporto, eventualmente sollecitati in tal senso

dagli amministratori stessi, abbiano stabilito l'attribuzione del compenso loro dovuto o anche solo il suo eventuale ammontare. Al riguardo è doveroso precisare che:

“per conforme e consolidata giurisprudenza della Suprema Corte, il compenso agli amministratori – qualora non sia stabilito nell’atto costitutivo – necessita di una esplicita delibera assembleare, che non può ritenersi implicita in quella di approvazione del bilancio, salvo che questa non abbia espressamente discusso ed approvato la proposta di determinazione del compenso degli amministratori”.

La regolamentazione del compenso degli amministratori nelle fondazioni

Richiamando in questo paragrafo quanto detto in precedenza occorre soffermarsi sul particolare caso in cui la retribuzione degli amministratori non venga prevista negli atti costitutivi delle fondazioni.

In tal caso si dovrebbe presumere la gratuità dell’incarico atteso che le fondazioni, diversamente dalle associazioni, devono tener conto dell’esigenza:

“di rispettare nel massimo grado possibile la volontà del fondatore e, conseguentemente, di non mettere a rischio il perseguitamento dello scopo proprio della fondazione. Le fondazioni, infatti, una volta istituite e riconosciute quali persone giuridiche non possono essere revocate neanche dal fondatore (articolo 15 del codice civile) e, in ogni caso, non possiedono per loro natura gli strumenti per poter influire sulle scelte fondative”.

A questo punto occorre domandarsi se sia possibile ipotizzare una modifica statutaria di detti enti per introdurre un compenso per gli amministratori (o anche per modificarne l’ammontare). Con particolare riferimento a questo aspetto è possibile ritenere:

“che la modifica possa essere funzionale ad una più efficace gestione della fondazione. Occorrerà tuttavia valutare con rigore le ragioni delle richieste di determinazione o di incremento degli emolumenti tenendo presente la situazione specifica della fondazione e le ragioni che possono giustificare una modificazione su questo punto dello statuto rispetto alla formulazione originaria. L’Amministrazione dovrà quindi distinguere in concreto le diverse tipologie di fondazione e il grado di impegno e di responsabilità degli amministratori”.

La carica onorifica degli amministratori degli enti che ricevono contributi a carico delle finanze pubbliche

Dopo aver dato evidenza che costituisce questione preliminare la verifica dell’esistenza del diritto dell’amministratore al compenso, occorre ora soffermarsi su un aspetto che potrebbe

precludere il diritto al compenso, anche in presenza di un titolo.

Nello specifico, si tratta di quanto previsto dall'articolo 6, comma 2, D.L. 78/2010 che stabilisce il carattere onorifico delle cariche ricoperte negli organi collegiali degli enti finanziati con risorse pubbliche.

Gli amministratori dovranno quindi verificare, oltre al titolo, la situazione finanziaria degli enti che amministrano, dovendosi tuttavia evidenziare che non sussistono i presupposti per l'applicazione della disposizione nei casi in cui:

1. gli enti ricevano *una tantum* contributi a carico delle finanze pubbliche;
2. le somme erogate a un ente:

“non si configurino come finanziamenti per l’attività svolta dall’ente stesso, né siano finalizzate al relativo funzionamento, ma siano interamente destinate, per il tramite dell’ente, a soggetti terzi, beneficiari delle iniziative previste dalle norme in base alle quali i finanziamenti vengono disposti. In tali casi, pertanto, l’ente non può ritenersi beneficiario della contribuzione pubblica”.

Ciò premesso, dovendosi dare atto dell'ambito di applicazione del principio di gratuità delle cariche amministrative degli enti che ricevono contributi a carico delle finanze pubbliche risulta essere articolata e risultante da una stratificazione normativa di difficile coordinamento, sorgono non pochi dubbi circa l'applicabilità di detto principio nei confronti di titolari di organi amministrativi degli ETS.

Richiamando anche in questa sede la nota Mlps n. 6214/2020 sembrerebbe che con riferimento a diversi ETS in ogni caso sarebbe:

“legittima l’attribuzione di compensi agli amministratori di enti del Terzo settore, anche laddove ricevano contributi pubblici.

A parere dello scrivente, tuttavia, tale affermazione non tiene conto che a livello normativo non si riscontra una deroga espressa a favore di tutti gli ETS se non – così come previsto dall'articolo 6, comma 2, D.L. 78/2010 – a favore delle sole APS.

Diretta conseguenza è che:

“nel caso esse siano finanziate in qualsiasi misura con risorse a carico del bilancio dello Stato o di altri enti pubblici la disposizione contenuta nel suddetto decreto legge [articolo 6, comma 2, D.L. 78/2010] dovrebbe essere applicata”, mentre nel caso in cui gli ETS siano privi di queste entrate “è possibile prevedere una limitata remunerazione degli amministratori che potrà essere parametrata anche alle indicazioni contenute nel decreto legislativo n. 117”.

L'utilizzo dell'espressione *“dovrebbe essere applicata”*, a parere dello scrivente, sta a significare che gli ETS devono prestare attenzione sia all'ente che eroga il contributo sia alla tipologia

dello stesso.

Si consideri difatti che qualora il contributo venga erogato dallo Stato e si tratti di beneficio in grado di incrementare le componenti attive del bilancio/rendiconto dell'ente destinatario o di diminuire quelle passive il principio di gratuità ex articolo 6, comma 2, D.L. 78/2010 delle cariche amministrative troverà applicazione nei confronti degli ETS a esclusione delle Aps.

Diversamente, qualora si tratti di contributo erogato dalle Regioni, occorrerà verificare quanto previsto dalla normativa regionale.

Passando ai sodalizi sportivi occorre verificare se sia possibile fare un discorso analogo a quello appena fatto per gli ETS.

Per quanto concerne le Asd costituite nella forma associativa dalla lettura dell'articolo 6, comma 2, D.L. 78/2010, emerge che queste, al verificarsi del presupposto oggettivo, non rientrano tra le fattispecie che beneficiano dell'esclusione dell'applicazione del principio di gratuità.

Anche a livello regionale, qualora venga a integrarsi il presupposto oggettivo, è possibile giungere a identica conclusione.

Discorso particolare, invece, deve essere fatto per le Ssd. Questa tipologia di ente – costituita “*nella forma di società di capitale (spa, srl e sap) o di società cooperativa senza scopo di lucro*” – rientra, al verificarsi del presupposto oggettivo, tra le fattispecie di deroga espressamente previste dall'ultimo periodo dell'articolo 6, comma 2, D.L. 78/2010.

Tale aspetto, tuttavia, non deve indurre l'interprete a ritenere che in ogni caso il principio di gratuità non troverà applicazione. Analogamente agli ETS occorrerà prestare attenzione sia all'ente che eroga il contributo sia alla tipologia dello stesso.

Un caso particolare del mondo sportivo: l'amministratore che riveste altresì il ruolo di istruttore

Come detto in precedenza l'amministratore non può essere qualificato come lavoratore sportivo ex articolo 28, D.Lgs. 36/2021.

A questo punto si pone un problema piuttosto diffuso nel mondo dello sport. Sovente capita che una singola persona fisica sia al tempo stesso amministratore e istruttore del sodalizio. Occorre domandarsi se ciò sia possibile.

Soccorre in tal senso quanto previsto per le società di capitali che in linea di massima ammettono la cumulabilità tra le prestazioni, purché sia verificabile l'attribuzione di mansioni

diverse da quelle proprie della carica sociale e che il potere deliberativo diretto a formare la volontà dell'ente sia espressione di un organo collegiale o di un altro organo espressione della volontà dell'ente.

Con particolare riferimento al lavoro subordinato:

“è altresì necessario che colui che intenda far valere il rapporto di lavoro subordinato fornisca la prova del vincolo di subordinazione e cioè dell’assoggettamento, nonostante la carica sociale rivestita, al potere direttivo, di controllo e disciplinare dell’organo di amministrazione della società”.

Ciò premesso sovente capita di imbattersi nella situazione per cui al fine di godere delle agevolazioni di cui all'articolo 67, Tuir l'amministratore viene inquadrato in questi termini:

- volontaria la prestazione di amministratore;
- retribuita quella di istruttore.

Al riguardo è doveroso evidenziare che tale situazione nel momento in cui entrerà in vigore il D.Lgs. 36/2021 rappresenterà una strada poco percorribile soprattutto per

“quelle situazioni in cui il ruolo dell’amministratore è prevalente. Appare preferibile inquadrare tutto come compenso amministratore e assoggettarlo a conseguenti adempimenti senza ricorso alle facilitazioni previste per il lavoro sportivo”.

Occorre quindi soffermarsi sul trattamento fiscale.

In attesa dei primi chiarimenti su tale aspetto gli amministratori, oltre a non poter essere inquadrati come lavoratori sportivi, al tempo stesso non possono essere inquadrati come collaboratori amministrativo-gestionali. Da ciò discende che nei confronti degli amministratori che percepiscono un compenso non può trovare applicazione la disciplina prevista dal D.Lgs. 36/2021.

Ne deriva che il trattamento fiscale applicabile agli amministratori dei sodalizi sportivi, analogamente agli amministratori degli ETS, diversi dalle Odv, è quello previsto dall'articolo 50, comma 1, lettera c-bis), Tuir, con la diretta conseguenza che i redditi prodotti da tali soggetti:

- sono assimilabili al reddito di lavoratori dipendente;
- sono assoggettati all'applicazione, al verificarsi delle condizioni previste, delle disposizioni di cui all'articolo 51, Tuir.

Da ultimo è doveroso precisare che tale assimilazione non opera nel caso in cui l'attività amministrativa rientri:

- nelle mansioni ricomprese nell'attività di lavoro dipendente (articolo 49, comma 1,

- Tuir);
- nell'oggetto dell'arte o professione esercitata dal lavoratore autonomo (articolo 53, comma 1, Tuir).

Con particolare riferimento a quest'ultimo aspetto, l'Agenzia delle entrate, nella circolare n. 67/E/2001, ha precisato che:

"per quanto concerne in particolare l'ufficio di amministratore di società, che tale attività non può essere attratta nell'ambito del lavoro autonomo in quanto per l'esercizio della stessa non è necessario attingere a specifiche conoscenze professionali".

Dovendosi ipotizzare che tale chiarimento possa operare anche nei confronti di enti diversi dalle società (ad esempio le associazioni) è possibile affermare che il compenso percepito dagli amministratori dei sodalizi sportivi, e anche degli ETS, è assimilabile a quello dei lavoratori dipendenti.

Conclusioni

Tanto per gli ETS (eccetto per le Odv) quanto per i sodalizi sportivi astrattamente è possibile ipotizzare il riconoscimento di un compenso.

Tuttavia, affermare con assoluta certezza che basti rispettare il criterio legato *"all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze"* oppure ai *"compensi previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni"* non *"mette in sicurezza"* gli enti da possibili contenziosi.

Si consideri difatti che l'assenza di un titolo che legittimi la corresponsione dei compensi potrebbe, per un verso, essere fonte di un danno patrimoniale all'ente amministrato per l'ammontare delle somme distratte a titolo di compensi e, per un altro, anche presupposto per integrare la fattispecie del divieto della distribuzione di utili.

Altro aspetto da considerare è che qualora trovi applicazione la previsione di cui all'articolo 6, comma 2, D.L. 78/2010 le eventuali somme corrisposte, seppur in forza di un valido titolo, potrebbero rappresentare fonte di danno erariale.

SCHEDA DI SINTESI

Tra le condotte riconducibili alla fattispecie della distribuzione indiretta degli utili gli articoli 8, comma 3, D.Lgs. 117/2017 e 3, comma 2, ultimo periodo, D.Lgs. 112/2017 (a cui quest'ultimo l'articolo 8, comma 3, D.Lgs. 36/2021 espressamente rinvia), alla lettera a) prevedono l'ipotesi della corresponsione ad amministratori di compensi individuali non proporzionati all'attività svolta, alle responsabilità assunte e alle specifiche competenze o comunque superiori a quelli previsti in enti che operano nei medesimi o analoghi settori e condizioni.



In via preliminare si rende necessario muovere dall'indagine in ordine alla natura giuridica del rapporto tra un ente e il suo amministratore.

Al riguardo la giurisprudenza sia di merito sia di legittimità ha ricondotto detto rapporto al rapporto di società.

Da tale inquadramento giuridico del rapporto negoziale deriva l'inapplicabilità dell'articolo 36, Costituzione e la conseguente:

- inapplicabilità della disciplina del lavoro sportivo (per gli amministratori dei sodalizi sportivi);
- natura derogabile del diritto al compenso spettante all'amministratore (per gli amministratori dei sodalizi sportivi e degli ETS).

Dovendosi dare atto che per le ODV il diritto al compenso degli amministratori è espressamente precluso per gli altri ETS, come si legge nella nota Mlps n. 6214/2020, è possibile la previsione dell'attribuzione di un compenso a favore dei titolari delle cariche sociali è demandata all'autonoma scelta dell'ente.

A questo punto si rende necessario precisare che:

Si segnala che l'articolo è tratto da “[Associazioni e sport](#)“.

CASI OPERATIVI

Tassabilità delle somme ricevute a seguito di liquidazione quote societarie

di Euroconference Centro Studi Tributari



Domanda

A seguito del decesso nel 2019 di un socio titolare della partecipazione del 50% in una Snc la quota cade in successione legittima a favore delle 3 figlie di cui una già socia del restante 50% della società.

Due eredi chiedono la liquidazione della quota mentre la terza intende continuare l'attività già svolta.

Queste ultime non accettano il valore della quota proposta dalla socia superstite per cui nasce una trattativa per la determinazione del valore a esse spettante.

Nei termini di legge – sempre nel 2019 – viene ricostituita la pluralità dei soci della Snc con l'ingresso, nella società, di un terzo con quota minima.

Nei termini di legge è stata presentata la dichiarazione di successione indicando nell'attivo ereditario il valore della quota contabile risultante dal bilancio con indicazione che l'importo era provvisorio e non condiviso.

Purtroppo la trattativa fra i 2 eredi e la società non approda a risultati e quindi nel giugno 2020 gli stessi incardinano una causa civile presso il Tribunale.

Nell'anno 2021 il giudice prende atto della consegna – *banco judicis* – della somma offerta alle parti che l'accettano a titolo di acconto per la liquidazione della quota di partecipazione sociale della defunta e nomina un CTU per la determinazione del valore della quota caduta in successione.

Con decorrenza da 1° gennaio 2022 la Snc viene trasformata in Srl.

È ragionevole ipotizzare che nel 2022 una somma differenziale in aumento verrà corrisposta una volta raggiunta una transazione o divenuto definitivo il giudicato della controversia oggi pendente.

La questione a cui vorrei si vuole avere risposta è se le somme percepite dagli eredi diano luogo a materia imponibile e, in caso affermativo, in quale periodo d'imposta dovranno essere dichiarate individuando, al contempo, la categoria reddituale di appartenenza.

Fra gli elementi presi in considerazione per la valutazione si fa notare la consulenza giuridica della DRE dell'Emilia Romagna del 2007 che, pur essendo datata, sembra poter essere ancora utilizzata.

[**LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...**](#)



ADEMPIMENTO IN PRATICA

Comunicazione unica d'impresa, titolare effettivo e quadro RU

di Clara Pollet, Simone Dimitri



L'[articolo 21 D.Lgs. 231/2007](#) (decreto antiriciclaggio), così come modificato dall'[articolo 2 D.Lgs. 125/2019](#), concernente la **prevenzione dell'utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio** dei proventi di attività criminose e di finanziamento del terrorismo, **dispone la comunicazione e l'accesso alle informazioni sulla titolarità effettiva delle persone giuridiche**.

Le **imprese dotate di personalità giuridica tenute all'iscrizione nel Registro delle imprese** di cui all'[articolo 2188 del codice civile](#) e le persone giuridiche private tenute all'iscrizione nel Registro delle persone giuridiche private, di cui al D.P.R. 361/2000, **devono comunicare le informazioni relative ai propri titolari effettivi**, per via **esclusivamente telematica** e in esenzione da imposta di bollo, **al Registro delle imprese**, ai fini della **conservazione in apposita sezione**.

Con il **Decreto 11 marzo 2022, n. 55** sono state introdotte le **disposizioni in materia di comunicazione, accesso e consultazione dei dati relativi alla titolarità effettiva** delle imprese dotate di **personalità giuridica**, delle persone giuridiche private, dei **trust produttivi di effetti giuridici** rilevanti ai fini fiscali e degli istituti giuridici affini al trust.

Gli **amministratori delle imprese** dotate di personalità giuridica, oppure i soggetti cui è attribuita la rappresentanza e l'amministrazione delle persone giuridiche private, dovranno **comunicare all'ufficio del registro delle imprese della Camera di commercio territorialmente competente i dati e le informazioni** relativi alla **titolarità effettiva**, acquisiti ai sensi dell'[articolo 22, commi 3 e 4](#), del decreto antiriciclaggio, per la loro iscrizione e conservazione nella sezione autonoma del registro delle imprese. In caso di **omessa comunicazione** delle informazioni relative al titolare effettivo, trova applicazione la sanzione amministrativa pecuniaria **da 103 a 1.032 euro** (di cui all'[articolo 2630 del codice civile](#)).

Per effettuare la comunicazione dovrà essere utilizzato il servizio **“Depositi e Istanze Registro Imprese – DIRE”**, presentando **un'apposita pratica telematica** (nuovo **Modulo TE**) firmata digitalmente: con il **Decreto 12 aprile 2023** (pubblicato nella GU Serie Generale n.93 del

20/04/2023), inoltre, sono state recentemente approvate le relative **specifiche tecniche**. Ai fini **dell'operatività del sistema di comunicazione dei dati e delle informazioni sulla titolarità effettiva** occorre ancora **attendere la pubblicazione di ulteriori provvedimenti attuativi**.

Il tema del “**Titolare Effettivo**” trova spazio anche nel **quadro RU del Modello Redditi 2023**. Infatti, nel rispetto delle disposizioni previste dall’articolo 22 del Regolamento (UE) 2021/241 (Dispositivo per la ripresa e la resilienza) a tutela degli interessi finanziari dell’Unione, nei **righe RU150 e RU151** sono richieste informazioni volte ad accertare **rispettivamente la titolarità effettiva dei destinatari dei fondi** ed il rispetto del **principio di divieto di doppio finanziamento**. Le informazioni sono richieste per i periodi d’imposta 2020, 2021 e 2022, con riferimenti ai **crediti d’imposta rientranti nella misura PNRR Transizione 4.0 (formazione 4.0, ricerca e sviluppo ed il credito beni strumentali)**.

In particolare, nel **rgigo RU150** i beneficiari di crediti d’imposta sono tenuti ad indicare i **dati relativi ai titolari effettivi dei fondi** ai sensi dell’articolo 3, punto 6, della direttiva (UE) 2015/849 del Parlamento europeo e del Consiglio (normativa antiriciclaggio, disciplinata nel nostro ordinamento dal D.Lgs. 90/2017).

A tal fine, è necessario **compilare il rigo RU150**, indicando, negli appositi campi, **per ogni titolare effettivo persona fisica**:

- i **periodi d’imposta di riferimento** (2020-2021-2022) per i quali si è beneficiato del credito;
- il **codice fiscale**. In caso di soggetti non residenti, privi di codice fiscale, occorre compilare **anche le colonne da 6 a 9**, indicando, in particolare, nome, cognome, data di nascita, codice Stato estero di nascita;
- il **domicilio anagrafico nel territorio dello Stato** (colonne da 10 a 15), **ove diverso dalla residenza anagrafica**;
- i dati relativi all’eventuale residenza anagrafica all’estero e/o al domicilio anagrafico all’estero, quest’ultimo se diverso dalla residenza anagrafica all’estero (colonne da 16 a 23).

	Anno 2020 1	Anno 2021 2	Anno 2022 3
RU150 Titolare effettivo	Codice fiscale 5	Nome 6	
	Cognome 7	Data di nascita 8 giorno 9 mese 9 anno	Codice Stato estero di nascita 9
DOMICILIO ANAGRAFICO (SE DIVERSO DALLA RESIDENZA ANAGRAFICA)			
Codice comune 10	C.a.p. 11	Tipologia (via, piazza, ecc.) 12	
Indirizzo 13	Numero civico 14	Frazione 15	
RESIDENZA ANAGRAFICA ESTERA			
Codice Stato estero 16	Stato federato, provincia, contea 17	Località di residenza 18	
Indirizzo 19			
DOMICILIO ANAGRAFICO ESTERO (SE DIVERSO DALLA RESIDENZA ANAGRAFICA)			
Codice Stato estero 20	Stato federato, provincia, contea 21	Località di domicilio 22	
Indirizzo 23			

Si ricorda infine che l'[articolo 20 del decreto antiriciclaggio](#) detta i criteri per la determinazione della titolarità effettiva dei soggetti diversi dalle persone fisiche. In tal caso, il titolare effettivo della società coincide con la persona fisica o le persone fisiche cui, in ultima istanza, è attribuibile la proprietà diretta o indiretta ovvero il relativo controllo. Nel caso di una società di capitali:

- costituisce indicazione di proprietà diretta la titolarità di una partecipazione superiore al 25 per cento del capitale, detenuta da una persona fisica;
- costituisce indicazione di proprietà indiretta la titolarità di una percentuale di partecipazioni superiore al 25 per cento del capitale, posseduto per il tramite di società

controllate, società fiduciarie o per interposta persona.

Nelle ipotesi in cui l'esame dell'assetto proprietario **non consenta di individuare in maniera univoca la persona fisica o le persone fisiche cui è attribuibile la proprietà diretta o indiretta** della società, il titolare effettivo coincide con la persona fisica o le persone fisiche cui, in ultima istanza, è **attribuibile il controllo** in forza:

- del **controllo della maggioranza dei voti esercitabili in assemblea ordinaria**;
- del **controllo di voti sufficienti** per esercitare **un'influenza dominante** in assemblea ordinaria;
- dell'esistenza di **particolari vincoli contrattuali** che consentano di esercitare un'influenza dominante.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

I presupposti per riconoscere le fusioni LBO

di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

The advertisement features a blue header with the text "in convenzione con e-CAMPUS UNIVERSITÀ" and the logo of the University of Palermo. Below this, there's a circular icon with three stylized figures. To the right, the Euroconference logo is displayed with the text "Percorso in modalità e-learning GESTORE DELLA CRISI D'IMPRESA". A blue button at the bottom right says "iscriviti subito". The main text in the center reads: "Corso abilitante per l'iscrizione nel nuovo albo Gestori della Crisi, tenuto dal Ministero di Giustizia".

La procedura di **fusione a seguito di acquisizione con indebitamento (LBO)** si caratterizza, ai sensi dell'[articolo 2501 bis cod. civ.](#), per l'obbligo di fornire **informazioni aggiuntive rispetto alla fusione normale**, informazione che attengono da un lato nell'indicare le risorse finanziarie previste per il soddisfacimento delle obbligazioni assunte, dall'altra nel fornire un piano economico finanziario per garantire il rimborso del debito e i motivi che inducono a ritenere ragionevole l'operazione.

Il riconoscimento delle **fusioni LBO** parte dalla constatazione che **la società incorporante ha contratto un debito** per acquisire il controllo della società target o incorporanda.

Già in questo passaggio normativo emergono due tematiche di interesse: il tema della **finalizzazione del debito e quello del controllo**.

In primo luogo il **debito contratto deve essere finalizzato all'acquisto del controllo della società target**, ma tale destinazione non deve necessariamente essere manifestata, nel senso che è sufficiente che l'obiettivo per cui è assunto il finanziamento sia desumibile sulla base di **presunzioni semplici**.

Certamente la questione è più delicata nel caso in cui la società debitrice **non sia neocostituita, bensì sia già operativa**.

In tal caso la presunzione di finalizzazione del finanziamento dovrebbe emergere **sia dall'entità del finanziamento** che deve essere ragionevolmente correlata alla entità del debito contratto, sia dalla **vicinanza temporale tra l'assunzione del debito e la data di acquisto del controllo**.

Resta il fatto che **la finalizzazione non deve essere necessariamente manifestata** nel contratto di debito, poiché ragionando a contrario sarebbe in tal caso **molto semplice evitare di inserire**

nel contratto tale finalizzazione per evitare di applicare le procedure di cui all'[articolo 2501 bis cod. civ.](#).

Infine, dalla non necessità di esplicitazione dell'obiettivo del finanziamento emerge che si potrebbe ben verificare la situazione in cui il **finanziatore non sia a conoscenza di tale obiettivo**, il che nulla cambia in merito al fatto che il finanziamento realizzhi il presupposto per l'applicazione delle procedure di LBO.

Sul punto autorevole dottrina afferma: “*Peraltro non pare necessario che la finalizzazione del finanziamento all'acquisizione del controllo di target assurga a causa del relativo contratto e dunque è ben possibile che tale finalizzazione sia addirittura ignota al creditore*” (Cfr. Federico Magliulo, “*La fusione post acquisizione con indebitamento nella disciplina del nuovo diritto societario*”, in Quaderni della Fondazione Italiana del Notariato).

Interessante è lo scenario che si manifesta **quando il finanziatore è socio**. In tal caso **rilevano solo i versamenti eseguiti con obbligo di restituzione**, ma anche in tema di finanziamenti in senso tecnico potrebbe porsi il problema della **postergazione** ([articolo 2467 cod. civ.](#)), secondo il quale laddove il versamento del socio sia stato eseguito in un momento in cui risulta un **eccessivo squilibrio dell'indebitamento rispetto al patrimonio netto**, la restituzione del finanziamento va postergata rispetto a tutti gli altri debitori).

Ve detto che il **finanziamento soci LBO** è tipicamente un **finanziamento non equilibrato rispetto al patrimonio netto della società** (tanto è che la società per restituirlo deve accedere alle risorse della società target acquisita), ma se così è allora vi è da chiedersi se ha senso applicare le procedure del [2501 bis cod. civ.](#) che proteggono i terzi, laddove essi terzi sono prima di tutto protetti dalla postergazione.

Sul punto il sopracitato autore afferma: “*Ma, se ciò è vero, se ne potrebbe dedurre che l'applicazione dell'articolo 2467 c.c. dovrebbe escludere la necessità di adottare anche le cautele dell'articolo 2501-bis cod. civ.*”.

In secondo luogo, l'[articolo 2501 bis cod. civ.](#) cita il termine “**controllo**” senza specificare a quale forma di controllo esso allude.

Ciò crea il dubbio se ogni forma di controllo (di diritto e di fatto) prevista dall'[articolo 2359 cod. civ.](#) rientri nell'ambito dell'LBO o solo il controllo di diritto.

Il tema presenta **varie interpretazioni in dottrina**.

Da una parte (Documento 50 Fondazione Aristeia), si sostiene che il silenzio del legislatore sulle varie forme di controllo induce a ritenere che **tutte quelle previste dall'articolo 2359 cod. civ. rientrino nei presupposti che generano gli obblighi informativi della procedura LBO**.

Dall'altra, e in modo più convincente a parere di chi scrive, si sottolinea che **solo il controllo di**

diritto è accertabile a priori e quindi suscettibile di provocare le conseguenze in tema di fusione per acquisizione del controllo con indebitamento, nel senso che **le altre forme di controllo sono accettabili solo a seguito di eventi che potrebbero verificarsi dopo la procedura di acquisizione delle partecipazioni**, il che renderebbe impossibile rispettare gli obblighi informativi previsti dall'[articolo 2501 bis cod. civ.](#) (F.Magliulo, op. cit.)

Le **altre condizioni necessarie** affinché si realizzzi la fattispecie della fusione a seguito di acquisizione con indebitamento sono le seguenti:

- il **patrimonio della incorporanda** costituisce garanzia per il rimborso del debito;
- il **cash flow della incorporanda** è la fonte di rimborso del debito contratto dalla incorporante per l'acquisizione.

In merito al primo punto occorre capire **quando si verifica che il patrimonio della società target costituisca garanzia per il rimborso del debito** e tale verifica potrebbe rivelarsi non del tutto agevole, tranne che nella ipotesi in cui esplicitamente le partecipazioni della società target siano concesse in pegno al soggetto finanziatore.

Se ciò non si manifesta come verificare la sussistenza della garanzia?

La risposta va data integrando la prima delle condizioni sopra citate con la seconda, nel senso che **operata la fusione tra l'incorporante e la società target**, si avrebbe come ovvia conseguenza il fatto che entrambi i patrimoni delle due società **verrebbero a porsi come garanzia per il soddisfacimento delle obbligazioni delle due società**: ma questa è una **caratteristica intrinseca** di ogni fusione per cui sarebbe superfluo elevarla a condizione affinché si manifesti una operazione di fusione LBO.

Serve allora che vi sia un *quid pluris* per far sì che il patrimonio della target rivesta la funzione di garanzia specifica e ciò si realizza soltanto quando solo con detto patrimonio sia possibile rimborsare il debito, cioè il requisito 2 sopra citato.

Sul punto è stato affermato che: *“L'unico modo di attribuire al tenore letterale della legge un significato utile consisterebbe perciò nel concludere che la formula legislativa «richiede – per l'integrazione della fattispecie – che il debito contratto dalla società ecceda l'attivo patrimoniale della medesima società, al netto delle azioni da questa detenute in target (M.S. Spolidoro, Fusioni pericolose (merger leveraged buy out), in Quaderni della Fondazione del Notariato).*

A questo punto il riconoscimento della **relazione tra debito contratto e risorse della società target sarà del tutto agevole da individuare**, nel senso che **sarà sufficiente verificare la consistenza patrimoniale della società che contrae il debito per controllare se il suo attivo è almeno pari al debito stesso** (ovviamente avendo cura di sottrarre dall'attivo le partecipazioni **acquisite nella società target**), e ove da tale confronto emerga che il debito supera l'attivo della società finanziata, si è in presenza di un finanziamento per restituire il quale si debba attingere alle risorse della società target, cioè esattamente il requisito che realizza la

fattispecie di fusione LBO.

IMPOSTE SUL REDDITO

Liquidazione di società di capitali: tassazione in capo ai soci

di Stefano Rossetti



L'[articolo 2484 cod. civ.](#) prevede che le società di capitali si sciolgono per:

- **decorso del termine;**
- **conseguimento dell'oggetto sociale;**
- **impossibilità di conseguimento dell'oggetto sociale;**
- **impossibilità di funzionamento o inattività dell'assemblea;**
- **riduzione del capitale sociale al di sotto del limite legale;**
- **in alcuni casi di recesso di un socio ([articolo 2437-quater](#) e [articolo 2473 cod.civ.](#));**
- **per deliberazione assembleare;**
- **altre cause previste dallo statuto.**

Una volta accertata l'emersione di una causa di scioglimento, l'attività sociale cessa e inizia l'operazione di liquidazione ([articolo 2484](#) e seguenti cod. civ.), la quale risulta funzionale alla restituzione del patrimonio sociale ai soci.

Sotto il profilo fiscale, la **restituzione del patrimonio sociale** ai soci potrebbe far emergere, in capo a questi ultimi, materia imponibile. L'[articolo 47, comma 7, Tuir](#) prevede infatti che “*le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale delle società ed enti costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate*”.

In sostanza, **il legislatore considera dividendi il riparto dell'attivo patrimoniale eccedente il costo fiscale della partecipazione** (nonostante l'articolo sopra citato preveda il confronto tra le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci e il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle quote annullate, si è dell'avviso che, più propriamente, si debba fare riferimento al costo fiscale della partecipazione come individuato ai sensi dell'[articolo 68, comma 6, Tuir](#)).

Limitando l'analisi al caso di soci non imprenditori, si sottolinea che l'applicazione di tale disposizione **non prevede la stratificazione del patrimonio netto sociale tra riserve di utili e riserve di capitale**, di conseguenza la società dovrà applicare la ritenuta a titolo d'imposta del 26% ([articolo 27 D.P.R. 600/1973](#)) sul differenziale tra:

- **le somme o il valore normale dei beni assegnati;**
- **il costo fiscale della partecipazione (il capitale sociale sottoscritto aumentato dei versamenti effettuati dai soci e dall'importo dei crediti rinunciati).**

Come usualmente accade, la restituzione ai soci non avviene in un'unica soluzione, ma spesso e volentieri vengono previsti dei **riparti parziali** e ciò crea delle criticità nell'applicazione del disposto dell'[articolo 47, comma 7, Tuir](#).

Ci si chiede, infatti, se l'incasso di un riparto parziale debba andare ad abbattere **prioritariamente** il costo fiscale della partecipazione oppure debba essere utilizzato un **criterio proporzionale**.

Per una migliore comprensione si vedano gli esempi sotto riportati.

Il socio Beta detiene una partecipazione nella società Alfa S.r.l. in liquidazione. Il costo fiscale della partecipazione detenuto da Beta è pari a **500 euro**.

In data **2 maggio 2023**, Beta incassa un acconto sul riparto della liquidazione pari a 300 euro.

In data **3 gennaio 2024**, Beta incassa il saldo del riparto da liquidazione pari a 300 euro.

In applicazione del metodo secondo cui l'acconto viene imputato totalmente al costo fiscale della partecipazione avremo:

- **nessun effetto fiscale** in data 2 maggio 2023, in quanto i 300 euro "consumano" il costo fiscale della partecipazione che è di 500 euro; pertanto, il costo residuo è pari a 200 euro;
- **un dividendo** di 100 euro (300 euro di attivo di liquidazione contro 200 euro di costo fiscale residuo della partecipazione) in data 3 gennaio 2024 a cui deve essere applicata la ritenuta a titolo di imposta del 26% pari a 26 euro.

In alternativa è possibile applicare il **metodo proporzionale**. Considerando che l'attivo di liquidazione totale è pari a 600 euro, l'acconto pari a 300 euro rappresenta il 50% del totale, avremo la seguente situazione:

- in data 2 maggio 2023 **emergerà un dividendo di 50 euro**, pari alla differenza tra 300 euro di acconto (50% del totale dell'attivo di liquidazione) e 250 euro (50% del costo fiscale della partecipazione), a cui deve essere applicata la ritenuta a titolo d'imposta del 26%;

- in data 3 gennaio 2024 **emergerà un dividendo di 50 euro**, pari alla differenza tra 300 euro di saldo (50% del totale dell'attivo di liquidazione) e 250 euro (50% del costo fiscale della partecipazione), a cui deve essere applicata la ritenuta a titolo d'imposta del 26%.

Ad oggi, per quanto ci consta, l'Amministrazione finanziaria non si è espressa sul punto e non si ravvisano arresti giurisprudenziali.

È comunque possibile sottolineare che il primo metodo sembrerebbe quello più logico da un punto di visto sistematico, anche perché non è di facile individuazione il totale dell'attivo di liquidazione all'atto del pagamento degli eventuali riparti parziali.

Se però il pagamento del riparto parziale (o dei riparti parziali) e del saldo cadono in differenti periodi d'imposta, **il metodo proporzionale rappresenta sicuramente più cautelativo**.

Da ultimo si ricorda che i dividendi ex [articolo 47, comma 7, Tuir](#) sono dei redditi di capitale; pertanto, **la rivalutazione delle quote non è rilevante ai fini della determinazione del costo fiscale delle stesse**.

IVA

Documenti intestati ai dipendenti: gli acquisti online

di Roberto Curcu



In un [**precedente contributo**](#) abbiamo analizzato il caso di dipendenti che, nel corso delle **trasferte**, sostengono spese facendosi rilasciare dei documenti che non sono delle fatture emesse nei confronti del proprio datore di lavoro, ma sono a sé intestati, oppure anonimi; abbiamo visto come l'allegazione di tali documenti alla nota spese dimostra l'**inerenza** della spesa per il datore di lavoro.

Nel [**precedente contributo**](#), poi, si è data enfasi ad un passaggio della circolare 326/E/1997 secondo cui nella nota spese dei dipendenti potrebbero anche essere inserite quelle piccole spese che sarebbero di competenza del datore di lavoro, ma che sono sostenute dal dipendente per snellezza operativa, evitando quindi di dover chiedere al venditore l'emissione di una fattura per l'acquisto di una risma di carta per la stampante o per le pile della calcolatrice.

In questo senso, ci si potrebbe chiedere se qualche chiavetta USB acquistata online possa fare la stessa fine...

Infine, si è dato atto che se un dipendente acquista dei beni nell'ambito di una trasferta fuori dal territorio della Ue, e li porta in Italia, si realizza una importazione, per la quale deve essere presentata una dichiarazione doganale. Sul punto, **data la definizione di importatore prevista dal codice doganale, alcune considerazioni devono essere fatte anche nel caso degli acquisti online.**

Da un punto di vista Iva, **gli acquisti online possono essere distinti in quattro grandi categorie: acquisti di servizi elettronici, acquisti intracomunitari, acquisti di beni che sono già in Italia ed importazioni.**

Le ultime tre operazioni hanno ad oggetto un bene mobile materiale che arriva in azienda, e per distinguerle tra loro sarebbe necessario capire da dove è stato spedito il bene; in questo senso, di ausilio sono spesso le indicazioni in fattura ed i **numeri identificativi ai fini Iva**.

utilizzati dai venditori.

Prima di vedere le varie fattispecie di acquisti online, una considerazione è d'obbligo riguardo al fatto che non si sia in presenza di un documento di spesa intestato all'azienda. La domanda da farsi, secondo me, è **se è comunque da considerare l'azienda come acquirente, oppure il dipendente.**

Se si sostiene che il bene sia stato acquistato dal dipendente per il proprio uso personale (si pensi ad una custodia per smartphone...), ma pagato con carta di credito aziendale, in capo all'azienda non sorgerà alcun obbligo Iva.

Tuttavia, deve essere tenuto conto che se si sostiene tale tesi, si finisce nei fatti per fare un regalo al dipendente, e **sono da valutare i connessi obblighi di sostituzione di imposta**. Qualora invece sia evidente che **il bene è stato acquistato per motivi aziendali**, fermo restando che non si esclude la possibilità che possa essere contestata l'inerenza del costo per erronea intestazione della fattura, chi scrive ritiene che **eventuali obblighi Iva relativi all'acquisto ricadono sull'azienda.**

Iniziamo analizzando le importazioni. Potrebbe giungere in azienda un bene per cui è stata fatta una bolletta doganale intestata al dipendente anziché alla azienda; qualora il valore dichiarato in importazione sia di modesto importo, si potrebbe anche non essere in presenza di una vera e propria bolletta doganale, in quanto l'Iva in dogana è stata assolta dal venditore tramite IOSS o dal corriere con il regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione.

In questo caso, **parrebbe logico dover correggere l'operazione, contattando l'ufficio doganale per una revisione dell'accertamento** (cosa complessa perché senza documento doganale non si conosce nemmeno quale sia l'Ufficio presso cui è stata fatta la dichiarazione).

Passiamo agli acquisti di beni che sono già presenti in Italia, ceduti da venditori esteri.

Quando il venditore emette correttamente fattura a nome dell'azienda, in genere si capisce che la circostanza è questa dal fatto che il fornitore indica un numero di partita Iva italiana in fattura e/o il riferimento all'[articolo 17 D.P.R. 633/1972](#) o all'[articolo 194 della Direttiva 2006/112/CE](#).

Nel caso di operazione resa a privato, invece, si potrebbe non avere nessun documento giustificativo, oppure avere un documento, anche sotto forma di fattura, che indica l'assolvimento dell'Iva italiana. In questo caso – **se si considera acquirente l'azienda – la stessa deve emettere una autofattura.**

Passiamo agli acquisti comunitari di beni, cioè quelli spediti in Italia da altro Paese UE.

Normalmente, se viene emessa fattura all'azienda, li si riconosce dal fatto che è indicato un

numero di partita Iva comunitario verificabile nel VIES e talvolta l'indicazione all'[articolo 138 della Direttiva 2006/112/CE](#).

Nel caso di vendita da comunitario a privato italiano, vi sarà in genere assolvimento dell'imposta italiana tramite OSS, e quindi potrebbe esserci un documento con indicata la partita Iva estera e l'Iva italiana.

In questo caso – **se si considera acquirente l'azienda – la stessa deve emettere una autofattura.**

Teoricamente, se l'azienda è obbligata alla compilazione del **modello Intra 2-bis** dovrebbe indicare l'operazione nello stesso modello, ma ai fini pratici ci si domanda se abbia senso, posto che il fornitore (che considera come acquirente il dipendente) non ha fatto speculare dichiarazione a nome dell'azienda. Insomma, va valutato se fare le cose corrette e correre il rischio di essere controllati per disallineamenti, o fare le cose non corrette diminuendo questo rischio...

Stesso problema visto sopra si ha quando si **acquistano servizi elettronici**, in quanto se il fornitore individuasse che il cliente è un soggetto passivo stabilito in Italia, l'azienda dovrebbe assolvere l'IVA italiana con reverse charge e nel caso dichiarare l'operazione nel **modello Intra 2-quater**, mentre se il cliente è un privato italiano (dipendente) in genere l'operazione è assoggettata ad IVA italiana da parte del fornitore con il sistema OSS. Anche in tale caso **l'assolvimento dell'Iva con autofattura è consigliabile**, la comunicazione in Intra 2-quater è da valutare.

BUSINESS ENGLISH

10 of the Strangest Laws from Italy

di Tom Roper

Seminario di specializzazione

MARKETING PER LO STUDIO: 5 STEP PER COSTRUIRE LA TUA STRATEGIA

[Scopri di più >](#)



As we have seen in a prior article regarding the peculiarities of laws and legislation around the world, sometimes there is good reason , sometimes an interesting precedent and sometimes it's just a historical (or hysterical) motive for these rules to still exist. As many of our readers are based in Italy, let's consider our own rules in this fair and democratic country and see if there are any particularly quirky laws to follow:

1. No sandcastles at the beach

Amazingly, something as **traditional** and key to the seaside experience and equally as innocent, building sandcastles on the beach could find you at the **wrong end of the law** in Eraclea, a small beach town near Venice. With fines ranging from **€25 to €250**, as reported in [The Telegraph](#) for **misuse** of the local sand, you may consider leaving the bucket and spade at home and putting your creativity to other uses!

2. No Goldfish bowls

After a **successful** campaign by animal rights activists, a bylaw was passed in Rome banning all typical “round” goldfish bowls. Experts have claimed that the particular shape doesn’t **provide enough oxygen** and city councillors eventually ruled that the bowls are **cruel** to their resident fish. The same fish-friendly bylaw has also been used and extended to ensure **legal protection** to those who **feed** colonies of cats.

3. No feeding the birds

Staying on the subject of **wildlife**, while once a key part of the **tradition** for visitors to the beautiful city of Venice, taking a typical photo of themselves as human bird perches by holding out a handful of birdseed, this practice is now **illegal** due to the numbers of pigeons and other **infestations** and the number of people who take advantage of unsuspecting tourists. According to [Europe Up Close](#), people in violation of the rule can be **fined up to €700**.

4. No touching yourself

Back In 2008, Italy's Supreme Court **ruled** that men who **touch** their genitals in public, even to "readjust" or scratch, will be **committing** a criminal offence. Naturally this is great news for social **etiquette** and people in general, however it is very much bad news for all those men who still believe the **superstition** that a quick touch of the trouser area will prevent any form of **bad luck**.

5. No noisy footwear

If you have a visit booked to the beautiful Capri anytime soon, you might wish to consider **packing** your **slippers** – the island has outlawed **noisy footwear** such as very loose **sandals** or particularly loud **heels**. Strutting your stuff in clogs could result in more than just a fine too; one couple was actually **arrested** for their 'excessively noisy flip-flops'.

6. No kissing in cars

Are you planning a **romantic** getaway? You should be aware that in Eboli, a small town in the region of Campania, it's prohibited to kiss in a car. This regulation was brought into action to deter **young couples** who, presumably with nowhere else to go, would park their cars near the town centre, in an area well known as a **meeting place** for lovers.

7. No saving spots with towels

In Sirolo, a small town on the Adriatic Coast in Italy's Marche region, **saving** your space at the beach using your **towel** (a common competition between tourists to try and get their place nearest to the pool or beach without **spending all morning waiting**). Retenews24 originally reported this great travesty to British and German tourists but unfortunately it makes no mention of how vigorously the ban is **enforced**.

8. No groups of three

Whilst, **relaxing** on a park bench taking in the local atmosphere might sound like a genuinely **harmless** activity however if you do it in a **group of three** after 11 p.m., you will be **breaking** the law, says [The Independent](#). Thankfully, this rule only applies to the city of Novara in the Piedmont region. However, lawmakers in Viareggio, Tuscany are also particularly **vigilant** about their benches; dare to put your **feet up** there and you could be **fined**.

9. No Dead people onboard!

It's unclear exactly how this law came about, but the rule is pretty clear. If you intend to drive with a **corpse on board**, please ensure it has **health insurance**, otherwise you could be fined up to **€3,098**. Don't say I didn't warn you.

10. No Dying

Staying on the rather **morbid** tone, it is simply **illegal** to **die** in Falciano del Massico. This quaint small town in Campania unfortunately doesn't have its own **cemetery**, so, in March 2012, the local mayor decided to solve this problem by **outlawing** the very act of dying itself. Unfortunately, two of the town's rather older residents had already **defied the law** before the end of that first year.

So there we have it, another group of particularly interesting rules and regulations that can affect daily life in cities and towns around Italy. As we suspected there is generally a good reason for them, but they can sound a little weird to outsiders or to those that come across them out of context. Do you have any others from your local area that we might not know about?

