



NEWS

Euroconference

Edizione di martedì 12 Settembre 2023

IN DIRETTA

Euroconference In Diretta puntata del 12 settembre 2023

di Euroconference Centro Studi Tributari

CASI OPERATIVI

Eventuale plusvalenza su cessione di immobile da parte di privato

di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Il rimborso del canone di locazione dello studio professionale costituisce reddito di lavoro autonomo

di Stefano Rossetti

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La plusvalenza realizzata da una partnership tedesca è imponibile solo in Germania

di Marco Alberi

PENALE TRIBUTARIO

La verifica della sproporzione dei beni nella confisca

di Luigi Ferrajoli

PATRIMONIO E TRUST

Holding: quali sono i vantaggi derivanti dalla sua implementazione?

di Angelo Ginex

IN DIRETTA

Euroconference In Diretta puntata del 12 settembre 2023

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



Euroconference
Centro Studi Tributari

TeamSystem

Master di 5 incontri

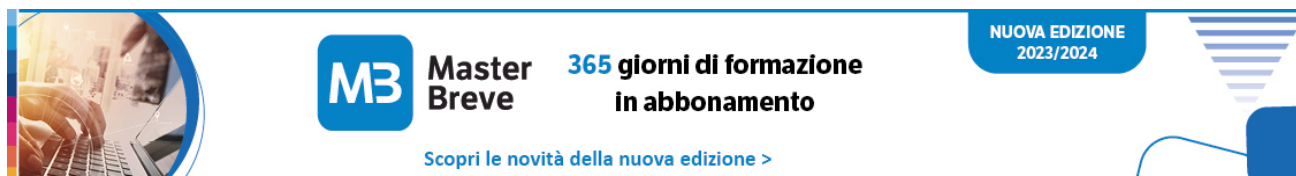
L'ORGANIZZAZIONE DIGITALE DELLO STUDIO

SCOPRI DI PIÙ

L'appuntamento quindicinale dedicato alle novità e alle scadenze del momento. Una “prima” interpretazione delle “firme” di Euroconference che permette di inquadrare il tema di riferimento offrendo una prima chiave interpretativa. Una “bussola” fondamentale per l'aggiornamento in un contesto in continua evoluzione. Arricchiscono l'intervento dei relatori i riferimenti ai prodotti Euroconference per tutti gli approfondimenti del caso specifico.

Guarda il video di Euroconference In Diretta, il servizio di aggiornamento settimanale con i professionisti del Comitato Scientifico di Centro Studi Tributari.

Eventuale plusvalenza su cessione di immobile da parte di privato di **Euroconference Centro Studi Tributari**



M3 Master Breve **365 giorni di formazione in abbonamento**

NUOVA EDIZIONE 2023/2024

[Scopri le novità della nuova edizione >](#)

Si descrive di seguito dell'evoluzione catastale di un immobile di proprietà di un privato per la quota del 50% da marzo 2015:

- fino al giugno 2012 Categoria E/9;
- da luglio 2012 a marzo 2021 Categoria D/8;
- dal 2 aprile 2021 al 26 aprile 2021 Area urbana (passaggio intermedio catastale dopo la demolizione dei fabbricati esistenti)
- dal 26 aprile 2021 Categoria D/8.

Si intenderebbe cedere l'unità immobiliare all'altro comproprietario.

Si chiede se una ipotetica cessione dell'immobile D/8 effettuata nel 2023 possa generare una plusvalenza o se possa considerarsi soddisfatto il quinquennio di possesso di cui all'articolo 67, comma 1, lettera b), Tuir.

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



ADEMPIMENTO IN PRATICA

Il rimborso del canone di locazione dello studio professionale costituisce reddito di lavoro autonomo

di **Stefano Rossetti**

Convegno di aggiornamento

Reddito di lavoro autonomo: focus operativi e novità della Legge Delega

Scopri di più

Nell'ambito del presente contributo analizzeremo la **disciplina fiscale dei rimborsi** ottenuti da un professionista a fronte di **spese dedotte dal reddito professionale**.

In relazione a tale problematica sono stati forniti chiarimenti mediante diversi documenti di prassi.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione n. 356/E/2007](#) ha chiarito che le **somme dirette a "risarcire" le spese sostenute dal professionista** per la produzione del reddito, **rappresentano il "rimborso" di "un costo che, in quanto inerente all'esercizio dell'attività professionale, ai sensi dell'articolo 54 Tuir, il professionista ha dedotto dal reddito di lavoro autonomo**. Anche a questa ulteriore somma, pertanto, deve essere riconosciuta **rilevanza reddituale**, in quanto riconduce il reddito alla misura che lo stesso avrebbe assunta qualora non fosse stata sostenuta la spesa per i servizi affidati a terzi".

Inoltre, la rilevanza reddituale del rimborso di spese dedotte in precedenza dal reddito del professionista è stata ribadita successivamente con la [risoluzione n. 106/E/2010](#) con cui l'Amministrazione finanziaria ha avuto modo di chiarire che:

- *"costituiscono reddito di lavoro autonomo, soggetto a ritenuta ai sensi dell'articolo 25 D.P.R. 600/1973, non solo gli emolumenti sostitutivi di compensi ma anche il rimborso di costi che hanno concorso alla formazione del reddito, in quanto deducibili";*
- *(di conseguenza) "per ragioni di simmetria impositiva, pertanto, il rimborso delle predette spese, che hanno concorso alla formazione del reddito sotto forma di costi deducibili, deve ugualmente essere assoggettato ad imposizione e a ritenuta ai sensi del combinato disposto dei predetti articoli 6 Tuir e 25 D.P.R. 600/1973".*

Ultimamente, con la [risposta ad interpello n. 482/2022](#), l'Agenzia delle entrate ha confermato l'orientamento precedentemente assunto in relazione al caso di un professionista, titolare di reddito da lavoro autonomo, che nel 2021 ha percepito, all'esito un procedimento di mediazione obbligatoria su una controversia in materia di locazione, incardinato ai sensi

dell'[articolo 5, comma 1, D.Lgs. 28/2010](#), una somma di denaro per la **restituzione di una quota parte di quanto pagato in eccesso per canoni di locazione** dello studio in cui ha svolto la propria attività professionale.

Quanto sopra visto, tuttavia, non è da confondere con i riaddebiti di spese eseguiti a favore di un professionista relativi alle **spese comuni di studio**.

Spesso più professionisti, non legati da vincoli associativi, esercitano la professione nel medesimo studio, condividendone le spese. Solitamente uno dei professionisti sostiene le spese legate all'utilizzo dello studio, in quanto intestatario, a mero titolo esemplificativo, del contratto di locazione dell'immobile, delle utenze o datore di lavoro di chi occupa le mansioni di segreteria.

Pertanto, in questo contesto, si pone la problematica legata all'**inquadramento fiscale delle somme** che tale professionista addebita ai colleghi con cui condivide lo studio professionale.

Sul punto si è espressa l'Agenzia delle entrate con la [circolare n. 38/E/2010](#) e la [circolare n. 58/E/2001](#). Secondo l'Amministrazione finanziaria il professionista riaddebitante:

- può **portare in deduzione le spese sostenute per la parte rimasta a carico**, ovvero al netto delle spese riaddebitate, secondo la disciplina prevista dall'[articolo 54 Tuir](#);
- **non deve assoggettare a tassazione** le somme incassate dagli altri professionisti, in quanto prive di connotazione reddituale.

Tale impostazione risulta condivisa anche dalla giurisprudenza di legittimità. Infatti, la Corte di Cassazione (sentenza n. 16035/2015) ha affermato che *"i rimborsi astrattamente spettanti non costituiscono per l'intestatario dello studio professionale, condiviso con altri colleghi, componenti positivi di reddito bensì **minori costi di gestione**. Tale impostazione, dunque, fa sì che si debba realizzare una esposizione sostanziale delle spese effettivamente sostenute se e in quanto inerenti all'attività di lavoro autonomo realmente svolta da ciascuno, altrimenti risolvendosi l'imputazione integrale dei costi a uno solo dei professionisti condividenti in una sorte di liberalità indiretta, pacificamente non deducibile"*.

Dunque, il riaddebito di dette spese deve avvenire:

- **in maniera analitica** distinguendo le diverse voci di spesa. Ciò è necessario affinché il professionista che effettua il pagamento possa operare la detrazione dell'IVA e la deduzione del costo nella misura corretta;
- applicando, ove previsto, il **contributo integrativo** previsto dalla cassa previdenziale di appartenenza;
- **senza applicare la ritenuta** prevista dall'[articolo 25, D.P.R. 600/1973](#).

La plusvalenza realizzata da una partnership tedesca è imponibile solo in Germania

di **Marco Alberi**

Corso per dipendenti

Plusvalenze e minusvalenze

Scopri di più

Con la [risposta ad interpello n. 418/2023](#), l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti in merito all'applicazione della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Germania ("Convenzione"), in relazione alla **plusvalenza realizzata da una società di diritto tedesco** (nello specifico una *Kommanditgesellschaft*), a seguito della cessione di una partecipazione qualificata in una società fiscalmente residente in Italia.

Nel caso di specie la società tedesca, partecipata da un'altra entità tedesca, risulta essere assimilabile ad una società in **accomandita semplice italiana**: sotto il profilo fiscale la *Kommanditgesellschaft* è considerata trasparente e, dunque, i suoi redditi **sono imputati proporzionalmente ai soci**, in capo ai quali sono tassati indipendentemente dall'effettiva percezione.

In base alla normativa tributaria italiana, la **plusvalenza** conseguita da una società non residente, mediante la **cessione di una partecipazione qualificata** detenuta in una società residente in Italia, **costituisce un reddito imponibile ai fini dell'Ires**.

Sul piano convenzionale, invece, ***l'articolo 13, paragrafo 4 della Convenzione*** stabilisce che "*gli utili derivanti dall'alienazione di ogni altro bene diverso da quelli menzionati ai paragrafi 1, 2 e 3 (i.e. immobili, beni mobili di una stabile organizzazione, navi ed aeromobili) sono imponibili soltanto nello Stato contraente di cui l'alienante è residente*".

La plusvalenza in oggetto, quindi, dovrebbe essere imponibile soltanto nello Stato di residenza del soggetto alienante (i.e. in Germania).

Il quesito posto dall'istante riguarda proprio la possibile applicazione della suddetta disposizione convenzionale al caso di specie, premessa la natura (generalmente ostativa in tal senso) di entità trasparente del soggetto alienante.

Sul punto è giusto il caso di ricordare che il Protocollo aggiuntivo della Convenzione, al paragrafo 2, afferma che "*una società di persone è considerata residente dello Stato contraente in*



*base all'articolo 4, paragrafo 1, **qualora sia stata costituita in conformità della legislazione di detto Stato o abbia in tale Stato l'oggetto principale della propria attività.** Tuttavia, le limitazioni al diritto di imposizione dell'altro Stato contraente contenute negli articoli da 6 a 23 sono applicabili soltanto nella misura in cui i redditi provenienti da questo Stato o il patrimonio ivi situato **sono assoggettati all'imposta del primo Stato**".*

Nel caso in esame il reddito della *Kommanditgesellschaft* viene imputato (e tassato) interamente nello Stato di residenza di quest'ultima (i.e. Germania) in capo alla partecipante tedesca.

Alla luce di quanto sopra, conclude l'Agenzia delle entrate, in linea con quanto già chiarito nei precedenti documenti di prassi (risoluzioni n. 17/E/2006 e risoluzione n. 167/E/2008), la plusvalenza derivante dalla cessione della partecipazione totalitaria nella società italiana deve essere assoggettata a imposizione esclusiva in Germania.

La verifica della sproporzione dei beni nella confisca

di **Luigi Ferrajoli**



Il **D.Lgs. 159/2011**, Codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione, stabilisce, all'[articolo 1, comma 1, lett. b\)](#), l'applicazione dei provvedimenti ivi contenuti, tra gli altri, a coloro che, per la loro condotta ed il loro tenore di vita, debba ritenersi, sulla base di elementi di fatto, che **vivano abitualmente**, anche in parte, **con proventi derivanti da attività delittuose**.

Tra le misure previste è presente la **confisca**, secondo quanto disposto **dall'articolo 24** del medesimo Decreto. In particolare, a mente di quanto indicato al primo comma della citata norma, il Tribunale dispone la **confisca** dei **beni sequestrati** della persona, nei cui confronti è instaurato il procedimento, che **non possa giustificare la legittima provenienza** dei beni in parola e/ risultati essere, anche per **interposta persona** fisica o giuridica, **titolare** (o avere la **disponibilità**):

- di **beni**, a qualsiasi titolo, in valore **sproporzionato** al proprio **reddito** dichiarato ai fini delle imposte sul reddito (o alla propria **attività economica**);
- di **beni** che risultino essere frutto di **attività illecite** o ne costituiscano il **reimpiego**.

In ogni caso il proposto **non può giustificare la legittima provenienza** dei beni, adducendo che il **denaro** utilizzato per acquistarli sia **provento** o **reimpiego** dell'**evasione fiscale**.

Secondo la Corte di Cassazione, ciò non comporta che in sede di merito debba accertarsi in modo specifico l'**entità** del **profitto** correlato ad ogni condotta delittuosa, così da trasformare la **confisca di prevenzione** in una tipologia di **confisca "pertinenziale"** poiché, stabilita anche la semplice **incidenza** del reddito illecito sul mantenimento del tenore di vita, soccorre il **presupposto concorrente della "sproporzione"** tra redditi leciti e valore degli investimenti realizzati nel periodo, ai fini di **individuazione** dei beni confiscabili. Il **parametro della sproporzione**, congiuntamente alla constatazione delle **reiterate attività illecite**, consente dunque di ipotizzare che la formazione del **patrimonio non giustificato** abbia **derivazione da attività illecite similari**.

La “**sproporzione**” di valori, come chiarito più volte dalla giurisprudenza di legittimità, è una “**semplificazione probatoria**” consentita dal sistema, rispetto all’**accertamento “pieno”** del nesso di derivazione tra:

- **attività illecita**, censita in sede di ricognizione della pericolosità, e;
- **impiego** delle risorse in tal modo prodotte.

La circostanza che la **sproporzione** del valore dei beni rispetto al **reddito** o all’**attività economica**, da mero **indicatore** dell’origine illecita dei beni, come era nella **disciplina originaria del 1982**, sia stato elevato, **a partire dal 1993**, a **requisito alternativo e autonomo** rispetto alla dimostrazione dell’origine illecita stessa, **non modifica la ratio delle misure** in oggetto. La **verifica giudiziale della sproporzione**, infatti, continua ad avere senso in quanto idonea a fondare una ragionevole **presunzione** relativa all’**origine illecita del bene**, allorché contestualmente risulti dimostrata la **pregressa attività criminosa** di colui il quale abbia la **disponibilità** del bene e costui, in sede di valutazione dei **presupposti della confisca**, non riesca a **giustificarne** la legittima provenienza.

Da ciò consegue che la **confisca**, nel caso in cui venga rispettato il **parametro della correlazione temporale** tra momento acquisitivo e condizione tipica di pericolosità, può legittimamente colpire beni di **valore complessivo superiore** a quello del **profitto** dei reati accertati, in presenza della **sproporzione** di valore **tra reddito e investimenti** nel periodo di riferimento.

È dunque fondamentale, ad avviso della Corte di Cassazione, individuare il **dies a quo** della **condizione soggettiva di pericolosità tipica**, in modo conforme agli orientamenti nomofilattici.

In sede di verifica della pericolosità sociale del soggetto proposto per l’applicazione della confisca di prevenzione, il **Giudice** deve, infatti, rinvenire il **momento iniziale della suddetta pericolosità**, al fine di sostenerne la **correlazione** con l’**acquisto dei beni**, sulla base non della constatazione di condotte genericamente indicative della propensione al delitto, ma dell’apprezzamento di **condotte delittuose corrispondenti al tipo criminologico** della norma che intende applicare, **individuando il momento** in cui le stesse abbiano raggiunto consistenza e abitudine tali da consentire, già all’epoca, l’applicazione della misura di prevenzione. Proprio per difetto di tale individuazione, la Suprema Corte, con la **sentenza n. 20595/2023**, ha ritenuto di **annullare il relativo decreto impugnato dagli imputati**.

Holding: quali sono i vantaggi derivanti dalla sua implementazione?

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Holding di famiglia: opportunità, criticità e adempimenti

Scopri di più

La **holding** è un **veicolo societario** che permette di realizzare una pluralità di **interessi meritevoli** e di beneficiare, allo stesso tempo, di importanti **vantaggi**. Tra le varie opportunità, che lo strumento citato permette di cogliere, vi rientrano certamente:

- la migliore gestione della **liquidità** del gruppo;
- i **regimi fiscali** di favore in materia di tassazione diretta e indiretta;
- la pianificazione di un ordinato **passaggio generazionale**;
- la migliore gestione dei **conflitti tra soci**;
- la mitigazione del **rischio** delle attività;
- la migliore gestione della **governance** del gruppo;
- la maggiore **solidità finanziaria** nei confronti del sistema bancario;
- la **tutela** del **patrimonio**.

Con riferimento alla **liquidità del gruppo**, occorre evidenziare che la **holding** ne consente una **efficiente gestione**. Tralasciando il più complesso contratto di **cash pooling**, la migliore gestione finanziaria consegue già dalla semplice possibilità di raccogliere in capo alla holding i **flussi di dividendi** provenienti dalle varie società controllate o collegate, al fine di impiegarli in **finanziamenti e apporti di capitale** alle stesse (o anche in ulteriori investimenti).

Per quanto concerne i **regimi fiscali** di favore, si rileva innanzitutto che, nel caso in cui la holding sia una società di capitali, i **dividendi** scontano una **tassazione pari all'1,2 %**, dal momento che, ai sensi dell'[articolo 89 Tuir](#), l'Ires si applica solo al 5% del loro ammontare. In relazione al gruppo, poi, si rileva che è possibile optare per il **consolidato fiscale nazionale** di cui agli [articoli 117 e ss. Tuir](#), il quale consente di operare la **compensazione** tra **redditi imponibili e perdite fiscali** delle varie società aderenti.

Inoltre, restando in ambito fiscale, **ai fini Iva**, si segnala la possibilità di optare:

- per l'**Iva di gruppo** di cui all'[articolo 73, D.P.R. 633/1972](#) (vedi altresì il relativo decreto attuativo, **D.M. 13.12.1979**), la quale consente di procedere alla **compensazione** di

posizioni di **debito e credito Iva** delle varie società aderenti che però conservano una **distinta soggettività Iva**, ovvero;

- per il **gruppo Iva**, di cui all'[articolo 70-bis, P.R. 633/1972](#), regime introdotto dall'[articolo 1, comma 24, L. 232/2016](#), il quale consente, invece, di creare un **unico soggetto Iva** dotato di una propria partita Iva.

La *holding* offre interessanti opportunità anche ai fini del **passaggio generazionale**, in quanto consente, a seguito della **morte di un socio**, il **trasferimento ordinato** delle sue quote ai discendenti (o comunque in vita la loro **donazione**) senza che si abbia il coinvolgimento delle **società operative**. Dunque, è proprio questo il grande **vantaggio** offerto dalla holding, la quale fa sì che la fase del **passaggio generazionale** (proprio perché estremamente delicata) non coinvolga le società operative. Resta comunque inteso che sussiste altresì la possibilità che si arrivi alla **liquidazione** degli eredi, qualora la combinazione di **statuto e volontà** di quest'ultimi porti a tale soluzione.

Con riferimento alla migliore gestione dei **conflitti tra soci**, occorre sottolineare che la holding si rivela particolarmente utile poiché consente di **filtrare eventuali dissidi tra i soci** e quindi, in modo simile a quanto poc'anzi evidenziato, di evitare che tali contrasti si abbiano a livello delle **società operative**, nel qual caso non c'è dubbio che i **rischi di stallo decisionale** (o di altro tipo) sarebbero nefasti. Parimenti la holding costituisce un importante filtro per **mantenere unito un gruppo di soci**, consentendo alla **compagine familiare** di presentarsi unita nelle assemblee delle società partecipate dove sono presenti anche soci terzi.

Molto importante, poi, è la **mitigazione** del **rischio** delle attività, la quale è una diretta conseguenza della **gestione frazionata** del **business aziendale** mediante una pluralità di società operative, tutte partecipate dalla medesima holding.

Anche la gestione della **governance** del **gruppo** può essere positivamente influenzata dalla previsione di una **holding**, giacché quest'ultima, oltre ad essere configurata come un **veicolo societario** meramente **passivo** (che funge da collettore tra le varie società operative), può svolgere anche un **ruolo attivo**, ossia una vera e propria **attività di direzione e coordinamento del gruppo**.

Un'ulteriore opportunità offerta dalla **holding** è quella di permettere al **gruppo**, attraverso la redazione del **bilancio consolidato**, di presentarsi al **sistema bancario** come un'entità **più strutturata e solida**.

Infine, la holding potrebbe essere utile anche in un'ottica di **tutela del patrimonio**, soprattutto nella ipotesi in cui si faccia riferimento alla **impignorabilità** delle **quote di società di persone**, sempreché siano state inserite opportune previsioni statutarie.