



NEWS Euroconference

Edizione di lunedì 30 Ottobre 2023

CASI OPERATIVI

Rivalutazione quote e scelta per la rateazione
di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

L'invio della dichiarazione alla prova della completezza documentale dei bonus edilizi
di Silvio Rivetti

DIRITTO SOCIETARIO

Le divergenze interpretative sullo status di titolare effettivo
di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

ENTI NON COMMERCIALI

Novità giuridiche della riforma dello sport
di Guido Martinelli

LA LENTE SULLA RIFORMA

La "nuova" categoria dei redditi finanziari nella riforma fiscale
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



CASI OPERATIVI

Rivalutazione quote e scelta per la rateazione

di Euroconference Centro Studi Tributari



I soci di una Srl, nel novembre 2022 procedono a far predisporre idonea perizia asseverata e alla rivalutazione delle quote verso il pagamento di 1/3 dell'imposta sostitutiva.

Nel giugno 2023 procedono alla vendita delle quote e desiderano completare il pagamento dell'imposta sostitutiva in una unica soluzione.

Si chiede in questo caso come conteggiare gli interessi del 3%, si chiede di indicare i precisi codici tributo (rivalutazione e interessi).

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



FiscoPratico



ADEMPIMENTO IN PRATICA

L'invio della dichiarazione alla prova della completezza documentale dei bonus edili

di Silvio Rivetti

Seminario di specializzazione

Controlli fiscali in tema di superbonus e detrazioni fiscali nell'edilizia

Scopri di più

Si può guardare con una certa nostalgia alle “storioche” disposizioni del provvedimento direttoriale del 2.11.2011, recante l’elenco dei documenti che i contribuenti devono **conservare ed esibire a richiesta degli uffici**, per comprovare la spettanza dell’agevolazione edilizia “di base”, relativa al recupero del patrimonio edilizio esistente, di cui all’[articolo 16-bis Tuir](#). Invero, alla moltiplicazione delle discipline agevolative relative al settore degli interventi edilizi (ecobonus, sismabonus, fino all’attuale superbonus), ha fatto inevitabilmente seguito, non solo la correlata complicazione dell’adempimento dichiarativo, ma anche la più **complessa esigenza di curare la completezza del dossier documentale di riferimento**, necessario per dimostrare la sussistenza dei presupposti del regime fiscale di favore frutto; **onere probatorio** che ricade interamente **in capo al contribuente**, come sottolineato da costante giurisprudenza (tra le altre Cassazione n. 23228/2017). Così, alla stagione dell’invio della dichiarazione deve coincidere anche quella del **controllo dei documenti elencati al citato provvedimento**:

- la **ricevuta dei bonifici**;
- le **fatture** (o ricevute) per i lavori, correttamente intestate ai soggetti che godono della detrazione;
- la **certificazione rilasciata dall’amministratore** condominiale;
- le **copie della delibera assembleare** e della tabella millesimale, per gli interventi realizzati sulle parti comuni;
- la **domanda di accatastamento**, se l’immobile non è ancora censito;
- le **ricevute di pagamento dell’Imu** (necessarie, a ben vedere, per la dimostrazione della preesistenza dell’immobile, e non elevate da nessuna norma a presupposto per la spettanza della detrazione);
- la dichiarazione di **consenso rilasciata dal proprietario**, quanto ai lavori effettuati dal detentore dell’immobile (non richiesta, se le spese sono sostenute da familiari conviventi);
- le **abilitazioni amministrative** richieste dalla vigente normativa edilizia, nazionale o regionale (o, se non previste, una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà ove si riporta la **data d’inizio dei lavori** e l’attestazione dell’agevolabilità degli interventi eseguiti).



Quanto alle discipline di agevolazione più evolute, volte all'efficientamento degli edifici in ambito energetico e antismismatico degli edifici, **esse richiedono**, invece, in aggiunta a quanto già citato, la **conservazione anche della documentazione tecnica** che, in sintesi, certifichi il conseguimento dei **miglioramenti di performance** dei fabbricati rispetto alla situazione di partenza, come richiesti dalle norme ecobonus e sismabonus.

Al riguardo, può allora essere utile prendere a riferimento l'elenco complessivo dei documenti di cui all'[articolo 121, comma 6-bis, D.L. 34/2020](#), il cui integrale possesso – per quanto espressamente previsto, non tanto in relazione agli adempimenti dichiarativi, quanto per i temi di cessione del credito e di sconto in fattura (risultando idoneo ad **escludere i profili di colpa grave in capo ai cessionari** dei crediti e ai fornitori concorrenti nelle violazioni, e dunque la loro responsabilità solidale nel debito d'imposta dei contribuenti prevista al citato [articolo 121, comma 6, D.L. 34/2020](#)) – resta pur sempre **ideale ai fini della dimostrazione della spettanza delle detrazioni fruite**.

L'elenco di cui all'[articolo 121, comma 6-bis, D.L. 34/2020](#), si noti, rinvia da vicino all'elenco "storico" del **provvedimento direttoriale sopra citato**, menzionando nuovamente:

- i **titoli abilitativi edilizi** degli interventi (o la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà per quelli in edilizia libera);
- le **delibere condominiali** e le tabelle millesimali per i lavori su parti comuni;
- la **notifica preliminare all'ASL** (o la dichiarazione sostitutiva della sua non necessità);
- la **visura catastale ante operam** o storica degli immobili (o la domanda di accatastamento per quelli non censiti);
- le **fatture o ricevute comprovanti le spese sostenute** e i documenti di pagamento delle stesse.

E non solo, il comma 6-bis richiama anche l'ulteriore **documentazione tecnica riguardante le detrazioni "evolute"**, vale a dire:

- le **asseverazioni obbligatorie dei requisiti di natura tecnica** degli interventi e della congruità delle relative spese, corredate di allegati e ricevute di presentazione agli uffici competenti (si pensi a quanto richiesto, in particolare, dall'[articolo 119, commi 13 e ss. D.L. 34/2020](#));
- la documentazione, in caso di lavori ecobonus ordinari, prevista dall'articolo 23, comma 1, lettere a) e c), D.M. 6.8.2020 (c.d. D.M. **"Requisiti tecnici"**);
- la documentazione, quanto ai lavori sismabonus ordinari, attestante **l'efficacia degli interventi effettuati** prevista dal D.M. 329/2020, di modifica del D.M. 58/2017.

A tali documenti, il citato comma 6-bis aggiunge il **contratto di appalto** sottoscritto e naturalmente, per le spese superbonus, il **visto di conformità** di cui all'[articolo 119, comma 11, D.L. 34/2020](#), necessario anche ai fini della fruizione del **beneficio in dichiarazione**.

E', peraltro, appena il caso di notare che l'incompletezza di tale documentazione richiede di



essere diversamente gestita, da parte del contribuente, rispetto al senso fatto proprio dal comma 6-quater dell'[articolo 121, D.L. 34/2020](#), il quale **riconosce al cessionario la possibilità di dimostrare**, con ogni mezzo di prova, **l'assenza di suoi profili di colpa grave**, essendo il contribuente gravato di un onere della prova (più puntuale) sulla spettanza dei requisiti agevolativi. Ne consegue che, se la carenza di un contratto d'appalto in forma scritta non potrà comportare di per sé la decadenza del beneficio fiscale (essendone ammessa la stipulazione verbale), viceversa **l'assenza di documenti centrali come le fatture, i pagamenti e le asseverazioni non potrà essere sanata altrimenti**.



DIRITTO SOCIETARIO

Le divergenze interpretative sullo status di titolare effettivo

di Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

Convegno di aggiornamento

Limitazioni di responsabilità e tutela del patrimonio

[Scopri di più](#)

Le **società di capitali**, gli **enti dotati di personalità giuridica**, i **trust** ed i **mandati fiduciari** stanno iniziando a svolgere **l'adempimento di iscrizione del Titolare effettivo** nell'apposito Registro, **in vista della scadenza del prossimo 11.12.2023**, termine sancito dal decorso di 60 giorni dalla pubblicazione del Decreto Mimit 23.9.2023, avvenuta lo scorso 9.10.2023. In riferimento alla **data ultima per eseguire l'adempimento** in rassegna, va sottolineata una particolarità dello scenario normativo rappresentata dal fatto che, **chi si costituisce dopo il 9.10.2023 ha un tempo minore per eseguire l'adempimento**, rispetto a chi era già costituito a quella data. Dobbiamo considerare, infatti, che **una società costituita dopo il 9.10.2023 ha 30 giorni di tempo per la prima comunicazione del titolare effettivo**, mentre **una società già in essere al 9.10.2023 ha il tempo più ampio di 60 giorni**. Quindi, per fare un esempio, una società costituita, poniamo il 10.10.2023 ed iscritta al registro imprese il 20.10.2023 ha 30 giorni, quindi sino al prossimo 19.11.2023 per **comunicare il titolare effettivo**, mentre una altra società costituita prima di quest'ultima, poniamo nel 2020, ha tempo fino al prossimo 11.12.2023 per **eseguire il medesimo adempimento**.

Ma un punto delicato sul quale stanno emergendo i dubbi degli operatori consiste nella **corretta individuazione del Titolare Effettivo**, e sulle conseguenti sanzioni irrogabili se tale individuazione non fosse corretta, **pur avendo rispettato la scadenza sopra citata**.

I dubbi nella individuazione del titolare effettivo sorgono a causa di una interpretazione delle regole di cui all'[articolo 20, D.Lgs. 231/2007](#), **che non sono univoche**, almeno in alcuni casi.

Vediamo di esemplificare qualche situazione delicata.

Un primo caso può essere rappresentato dalla **detenzione di partecipazione gravata da usufrutto**. Poniamo che Tizio detenga il 30% della partecipazione in Alfa Srl su cui grava usufrutto a favore di Caio. In tale ipotesi, sia le Linee Guida di UnionCamere sia quelle del CNDCEC (Linee guida marzo 2019) affermano che se non sono state **stipulate particolari pattuizioni** tra nudo proprietario ed usufruttuario, **entrambi sono titolari effettivi**: il nudo proprietario in quanto detentore di quota superiore al 25% al capitale sociale e l'usufruttuario poiché detiene il diritto di voto superiore al 25%. Il codice suggerito nella Faq di UnionCamere



è TPD cioè **detenzione di proprietà diretta** superiore alla soglia del 25%.

Ma vi è un secondo caso, piuttosto frequente, in cui **le interpretazioni divergono**. È l'ipotesi della **società partecipata da altra società**.

Facciamo l'esempio di Alfa Srl partecipata da due soci persone fisiche A e B che detengono ciascuno il 20% delle quote ed il restante 60% è detenuto dalla Beta Srl che, a sua volta, è partecipata al 20% dalla Srl Unipersonale del socio C, per il 30 % dal socio D e per il restante 50% dal socio E. I **soci A e B non sono titolari effettivi**, poiché **detengono partecipazioni sottosoglia**, quindi occorre indagare sul terzo socio, cioè Beta Srl che detiene il 60%, **verificando chi siano i soci di controllo di tale ultimo soggetto**. Ed è qui che le interpretazioni divergono, poiché dalla Linee Guida del CNDCEC emerge come titolari effettivi siano coloro che **detengono più del 25% nella società controllante Beta**; quindi, nel nostro esempio **si tratta di D ed E**, poiché entrambi ricoprono il ruolo di titolare effettivo nella società Alfa, da **indicare con la sigla TPI** cioè titolare effettivo per partecipazione indiretta. Altra tesi è suggerita dalla prassi notarile (Studio del Notariato n. 1 /2023) che, pur con molte cautele ed ammettendo l'ambivalenza del concetto di proprietà indiretta, sembra propendere **per il criterio del demoltiplicatore**, in forza del quale Titolare effettivo in via indiretta è **chi detiene più del 25% del capitale nella società indagata**, per il tramite di società partecipanti. Nel nostro esempio avremmo che il **Titolare Effettivo di Alfa Srl è solo il socio E** che detiene una quota del 30% in Alfa derivante da $50\% \times 60\% = 30\%$.

È chiaro che questo secondo approccio **individua fisiologicamente un numero di titolari effettivi minori** di quelli che, invece, emergono **con il primo approccio** e da qui la domanda sulle conseguenze che si possono verificare qualora un approccio sia giudicato errato.

Ma vediamo un altro caso in cui non sembrano emergere indicazioni univoche.

Una Srl Gamma è partecipata al 100% da un'altra Srl Epsilon il cui capitale sociale è diviso **tra 5 soci tutti detentori del 20% di partecipazione**. Epsilon Srl è amministrata da un amministratore Unico nella persona del sig. Mario Rossi, mentre amministratore unico di Gamma è il sig. Giovanni Verdi. Utilizzando il criterio della proprietà, **non si individua alcun titolare effettivo**, poiché il socio controllante è, a sua volta, partecipato da un numero di soci tale per cui **nessuno detiene più del 25% del capitale**.

Sul punto, nel citato Studio del Notariato (nella stessa direzione le Faq di UnionCamere) emerge la tesi secondo cui **il titolare effettivo è il rappresentante legale della società Gamma**, cioè il sig. Giovanni Verdi, mentre nel documento del CNDCEC si lascia aperta la possibilità di individuare, quale Titolare effettivo, **l'amministratore unico di Epsilon**, sig. Mario Rossi, laddove quest'ultima società detenga **un particolare ruolo di comando nei confronti della controllata**, circostanza che emerge chiaramente con un controllo totalitario.

In questa fattispecie è chiaro che, seguendo le diverse tesi, verrebbero individuati **diversi titolari effettivi** ed ancora si pone **il tema delle conseguenze di una eventuale errata**



indicazione.

In merito al problema sanzionatorio, va sottolineato che **le prime istruzioni di UnionCamere sembrano tali da rasserenare gli animi**, laddove è previsto che, salvo diversa e futura presa di posizione del MIMIT, **tutte le interpretazioni sopra riportate sono accettabili**, quindi l'indicazione di un titolare effettivo in luogo di un altro non necessariamente costituisce un errore e tantomeno sanzionabile.

Teoricamente potrebbe trovare applicazione l'[articolo 56, D.Lgs 231/2007](#) (sanzione di euro 2.000 a chi omette di indagare sul soggetto titolare effettivo), ma a parte il fatto che tale sanzione **è rivolta al professionista su cui gravano gli obblighi antiriciclaggio** e non all'amministratore di società, occorre anche rilevare che il software genera alert laddove non vengono considerati titolari effettivi **soci che presentano tali caratteristiche**, quindi il caso dell'errore materiale è da escludersi , e altri tipi di errore , in chiave di interpretazione della norma, per ora **non sono considerati tali**.

Va segnalato che anche **questo tema sarà affrontato nella giornata del Master Breve 365** dedicata alla Tutela del patrimonio.



ENTI NON COMMERCIALI

Novità giuridiche della riforma dello sport

di Guido Martinelli

OneDay Master

Riforma dello sport, delega fiscale e legge n. 112/23

Scopri di più

Analizzato l'impatto che la [riforma dello sport ha avuto sotto il profilo del nuovo lavoro sportivo](#), diventa necessario, ora, verificare quali **altri istituti giuridici siano stati modificati** dai decreti delegati entrati in vigore.

L'aspetto che appare maggiormente caratterizzante è che, **mentre in passato la differenza fondamentale era posta tra attività professionistica e dilettantistica** (la prima avrebbe dovuto racchiudere i lavoratori dello sport, la seconda coloro che nello sport giocavano, lo facevano per "diletto"), ora **sembra identificarsi tra i soggetti che svolgono attività amatoriale e quelli che, invece, svolgono attività economiche**.

Infatti, da un lato, **la riforma mantiene una legislazione di estremo favore per quegli enti sportivi costituiti in forma associativa e nei quali l'attività viene svolta in modo volontario** (ossia senza compenso) o al massimo con riconoscimenti economici minimi (fino a cinquemila euro annui). Questi sodalizi, di fatto, hanno gli stessi **adempimenti obbligatori** anche prima della riforma, a cui si aggiunge esclusivamente:

- la **comunicazione di inizio attività** per i collaboratori retribuiti fino al limite indicato e;
- l'obbligo della **copertura assicurativa di responsabilità civile** per tutti i volontari.

Dall'altro lato, **la riforma prevede per le società sportive la possibilità di distribuire**, a determinate condizioni, **fino al 50 % di utile prodotto dalla attività economica svolta** (per arrivare fino all'80% per i gestori di impianti sportivi) e garantisce **tutela previdenziale e assistenziale** a coloro i quali, percependo somme maggiori di 5.000 euro l'anno, si presume abbiano un **impegno "lavorativo" nello sport**.

Questa distinzione appare ancora più evidente dalla novella legislativa che ha trasferito i ricavi da servizi sportivi **da operazioni poste fuori campo iva ad operazioni esenti da iva**, facendole così rientrare in una attività di impresa.

D'altro canto, l'affermazione della **unicità della prestazione lavorativa nello sport** ("è lavoratore sportivo ...indipendentemente dal settore professionistico o dilettantistico..." "art. 25 d. lgs. n. 36/21)



e l'ingresso della **lucratività anche nel mondo dilettantistico** rende, di fatto, **priva di senso** (se non ai fini del godimento di determinate agevolazioni fiscali) la **distinzione tra dilettantismo e professionismo**.

Altra novità di rilievo è quella di essere arrivati finalmente ad una **definizione legislativa di sport**

L'[articolo 2, D.Lgs. 36/2021](#) riporta: “... f) Attività fisica o attività motoria: qualunque movimento esercitato dal sistema muscolo-scheletrico che si traduce in un dispendio energetico superiore a quello richiesto in condizioni di riposo

nn) sport: qualsiasi forma di attività fisica **fondata sul rispetto di regole** che, attraverso una partecipazione organizzata o non organizzata, ha per obiettivo l'espressione o il miglioramento della condizione fisica e psichica, lo sviluppo delle relazioni sociali o l'ottenimento di risultati in competizioni di tutti i livelli»

Il contenuto di queste definizioni potrà avere, sotto il profilo giuridico, **importanti conseguenze**. Infatti, solo chi si “muove” sulla base di determinate regole (che sono poi quelle previste dai regolamenti tecnici delle varie discipline sportive) che consentono la **misurazione della performance** sta praticando **attività sportiva**, chi lo fa in **libertà** sta **svolgendo attività fisica**. Di conseguenza, solo nel **primo caso** gli organizzatori potranno applicare le **norme fiscali e lavoristiche previste per le attività sportive dilettantistiche**, negli altri casi si tratterà di **prestazioni di servizi alla persona** equiparate alle altre di analoga classificazione merceologica.

La distinzione appare già essere stata acquisita dal legislatore fiscale che, nell'[articolo 36 bis, D.L. 75/2023](#), parla apertamente di “.. **prestazioni di servizi strettamente connessi con la pratica dello sport, compresi quelli didattici e formativi, rese nei confronti delle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica...**”.

Nel ricordare, poi, che l'allargamento, anche agli enti del terzo settore, della possibilità di assumere la qualifica di enti sportivi dilettantistici, produce la possibilità, anche alle fondazioni iscritte al Runts, di svolgere come attività di interesse generale la pratica dello sport dilettantistico, rimane ancora “**incerto**” l'**eventuale obbligo**, per i sodalizi sportivi, di svolgere **sia attività agonistica che attività didattica e formativa**.

La formulazione del regolamento del Ras mantiene l'ambiguità, ma la rilettura della definizione di sport laddove viene previsto l'ottenimento di una **migliore condizione fisica o l'ottenimento di risultati agonistici**, o la previsione contenuta al comma 1 bis, dell'[articolo 38, D.Lgs. 36/2021](#) (“... **svolgono attività sportiva in tutte le sue forme con prevalente finalità altruistica, senza distinzioni tra attività agonistica, didattica, formativa, fisica o motoria**”) ci consente di affermare che, possono mantenere legittimamente la loro iscrizione al Ras **sia gli enti sportivi dilettantistici** che praticano esclusivamente attività agonistica sia **quelli che praticano esclusivamente attività formativa**.



Si pone solo il problema, al momento irrisolto, se potranno **mantenere la loro iscrizione gli enti sportivi** che si limitano ad organizzare attività sportive a cui partecipano solo altre realtà.



LA LENTE SULLA RIFORMA

La “nuova” categoria dei redditi finanziari nella riforma fiscale

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari



L'[articolo 5, L. 111/2023](#) (c.d. Legge delega per la riforma fiscale) contiene, tra le altre, la previsione di **un'unica categoria reddituale** in cui far confluire i **redditi di natura finanziaria**, mediante l'elencazione delle **fattispecie rientranti in tale categoria**, superando, in tal modo, l'attuale **differenza esistente tra:**

- i **redditi di capitale** ed;
- i **redditi diversi di natura finanziaria**.

Nell'attuale testo unico, i **redditi di natura finanziaria** sono, infatti, suddivisi in **due differenti categorie di reddito**:

- **redditi di capitale**, di cui all'[articolo 44 Tuir](#), che riguardano principalmente i **dividendi e gli interessi ed altri proventi di natura finanziaria**;
- **redditi diversi**, di cui all'[articolo 67 Tuir](#), che annovera i **redditi derivanti dalla cessione di partecipazioni in società di capitali e di persone (capital gain)**.

Pur essendovi il denominatore comune delle citate categorie di reddito del **principio di cassa** – secondo cui tali redditi rilevano nella determinazione del reddito complessivo Irpef **solo all'atto della loro percezione e sono assoggettati ad un'imposta sostitutiva del 26%** (se i percettori sono persone fisiche) – allo stato attuale **non è possibile compensare eventuali redditi di capitale** (per loro definizione positivi), **con redditi diversi “negativi” derivanti dalla compravendita di partecipazioni sociali** (minusvalenze). Più in particolare, **non è attualmente possibile compensare un dividendo** percepito **con una minusvalenza derivante dalla partecipazione in una società**, in quanto trattasi di redditi appartenenti a due categorie reddituali differenti, mentre è già prevista la possibilità di **compensare plusvalenze e minusvalenze da “capital gain”**: l'articolo 68, comma 4, Tuir, prevede, infatti, la possibilità di **sommare algebricamente le plusvalenze e le minusvalenze realizzate nello stesso anno solare, con facoltà di riportare**, nei quattro periodi d'imposta successivi, le **minusvalenze non compensate**.



Con l'attuazione della legge delega, dovrà **essere prevista**, all'interno dei decreti legislativi di attuazione della stessa, **un'unica categoria reddituale** per superare l'attuale dicotomia, confermando la **rilevanza reddituale secondo il principio di cassa**.

Dovranno, inoltre, essere **rispettati i seguenti principi**:

- previsione di un'**imposta sostitutiva sui redditi di natura finanziaria** (oggi soggetti ad un prelievo alla fonte a titolo definitivo);
- mantenimento dei **livelli di tassazione attualmente previsti per i titoli di Stato ed equiparati**;
- **applicazione di un'imposta sostitutiva sul risultato complessivo netto** dei redditi di natura finanziaria realizzati nell'anno, con possibilità **di riportare le eccedenze negative nei periodi d'imposta successivi a quello di formazion** In tal modo sarà possibile compensare un dividendo con una perdita da cessione di partecipazione realizzata nello stesso periodo d'imposta;
- previsione dell'**obbligo dichiarativo dei redditi** di natura finanziaria da parte del contribuente, con possibilità **di optare per un regime semplificato di riscossione dell'imposta** tramite intermediari abilitati, senza obbligo di dichiarazione dei relativi redditi;
- previsione di un **obbligo comunicativo all'Agenzia delle entrate** per i soggetti che intervengono nella riscossione dei redditi di natura finanziaria, per i quali **il contribuente non ha scelto il regime opzionale**.

Sono previsti, infine, altri **due obiettivi**:

- **razionalizzazione della disciplina in materia di rapporti finanziari** basata sull'utilizzo di tecnologie digitali e;
- la **revisione del sistema di tassazione dei rendimenti delle attività delle forme pensionistiche complementari** secondo il principio di cassa, con **possibilità di compensazione**, prevedendo la tassazione del risultato realizzato annuale della gestione, con **mantenimento di un'aliquota d'imposta agevolata**.