



NEWS

# Euroconference

**Edizione di venerdì 2 Febbraio 2024**

## **CASI OPERATIVI**

**Fruibilità del c.d. superbonus in presenza di fabbricato dichiarato inagibile**

di Euroconference Centro Studi Tributari

## **GUIDA AGLI ADEMPIMENTI**

**Forfettari: adempimenti per la richiesta e rinuncia agevolazione contributiva**

di Mauro Muraca

## **IVA**

**Vaccino antinfluenzale in farmacia**

di Alessandro Bonuzzi

## **OPERAZIONI STRAORDINARIE**

**La minusvalenza non spaventa più il realizzo controllato del conferimento**

di Ennio Vial

## **LA LENTE SULLA RIFORMA**

**Concordato preventivo con partenza ritardata nel 2024**

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

**CASI OPERATIVI**

---

## ***Fruibilità del c.d. superbonus in presenza di fabbricato dichiarato inagibile***

di **Euroconference Centro Studi Tributari**



Una società semplice agricola detiene una immobile rurale a destinazione abitativa che è stato dichiarato inagibile nel 2012 a seguito degli eventi sismici che hanno colpito l'Emilia Romagna a maggio 2012. Gli interventi previsti su tale immobile riguardavano la demolizione e ricostruzione dello stesso con spese previste per circa 700.000 euro di cui 500.000 euro oggetto di contributo per la ricostruzione e il restante (200.000 euro) a carico del contribuente (spese su cui si vorrebbe usufruire del c.d. *superbonus* sisma). L'immobile era a disposizione della società semplice ma non vi era un contratto di comodato tra la stessa e il socio.

L'immobile è stato dichiarato inagibile da parte dei tecnici del Comune in data 6 giugno 2012 sino ad ultimazione dei lavori di ricostruzione e la pratica di ottenimento del contributo è andata a buon fine (i lavori termineranno entro il 2024).

Poiché non è possibile redigere e registrare un contratto di comodato avente a oggetto un immobile dichiarato inagibile, si perderebbe l'agevolazione c.d. *superbonus*? O avrebbe dovuto essere in essere già un contratto di comodato registrato prima dell'evento sismico e della constata inagibilità?

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



## **FiscoPratico**

**GUIDA AGLI ADEMPIMENTI**

---

***Forfettari: adempimenti per la richiesta e rinuncia agevolazione contributiva***di **Mauro Muraca****Convegno** di aggiornamento**Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche**[Scopri di più](#)

## Normativa di riferimento

L. 190/2014;

Legge di Bilancio 2016;

Articolo 2, comma 29, L. 335/95;

Articolo 3-bis, D.L. 384/1992

Articolo 1, comma 2 e 3, L. 233/1990;

Articolo 59, L. 449/97;

Articolo 10, D.P.R. 917/1986.

## Documenti di Prassi

Circolare Inps 27/2018;

Circolare 10/E/2016;

Circolare Inps n. 35/2016

## Giurisprudenza

### Premessa

I **solì imprenditori individuali** che applicano il **regime forfetario**, di cui alla L. 190/2014, possono beneficiare di una particolare **agevolazione contributiva**, che consiste nell'applicazione di una **riduzione del 35%** alla contribuzione ordinariamente dovuta alle Gestioni artigiani e commercianti Inps, sia sulla contribuzione dovuta **sul reddito minimo** sia per quella dovuta sulla parte di **reddito che eccede il minimale**.

**Attenzione!!**

**Non possono accedere** al regime contributivo agevolato, i contribuenti che aderiscono al regime forfettario che:

- svolgono **attività professionali** non soggette all'iscrizione obbligatoria alla Camera di Commercio e né alla cassa professionale, ovvero;
  - che hanno l'obbligo di **iscrizione alla gestione separata Inps** (es. professionisti senza cassa).
- 

**Agevolazione previdenziale in vigore sino al 31.12.2015**

Prima delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2016, vale a dire **fino al 31.12.2015**, l'agevolazione contributiva a favore dei contribuenti aderenti al regime forfettario, consentiva di calcolare i contributi dovuti dagli **imprenditori autonomi** – esclusi coloro iscritti alla Gestione Separata Inps (vale a dire i professionisti iscritti a una cassa professionale) – nei **seguenti modi**:

- applicando le **aliquote contributive** previste per le Gestioni degli artigiani e commercianti al reddito dichiarato;
- senza tenere conto del **livello minimo imponibile** stabilito per il versamento dei contributi dall'[articolo 1, comma 3, L. 233/1990](#).

**Ambito applicativo dell'agevolazione contributiva dall' 1.1.2016**

L'agevolazione contributiva per i soggetti che applicano il regime forfettario è stata **oggetto di una significativa modifica**, ad opera della Legge di Bilancio 2016, con **decorrenza 1.1.2016**.

Rispetto alla versione precedente, l'agevolazione previdenziale consente di **applicare una riduzione del 35%** alla contribuzione ordinaria dovuta alle Gestioni artigiani e commercianti dell'Inps. In dettaglio, **questa riduzione si applica**:

- alla quota di contributi dovuta sul **reddito minimo**;
- alla quota eventualmente dovuta sul **reddito che supera il minimo**.

**Nota bene**

Con riferimento alla posizione previdenziale di eventuali **coadiuvanti o coadiutori** del titolare dell'impresa che aderisce al regime forfetario (anch'essi compresi nel regime previdenziale agevolato a cui ha aderito il titolare dell'impresa), trova applicazione la disposizione contemplata all'[articolo 3-bis, D.L. 384/1992](#), a mente del quale **la base imponibile** (su cui il titolare dovrà determinare la contribuzione dovuta) è determinata dalla **quota di reddito determinato forfetariamente** ed attribuita al collaboratore **sino ad un massimo del 49%** ([circolare Inps n. 35/2016](#)).

### **Termini di versamento dei contributi previdenziali**

I contributi previdenziali calcolati in conformità con l'agevolazione menzionata devono essere versati nel **rispetto delle seguenti tempistiche**:

- la parte relativa al **contributo minimo** viene versata, mediante il modello F24, nel corso dell'anno seguendo le **scadenze trimestrali** che, per il 2024, risultano essere le seguenti:
  - 5.2024 (I° rata);
  - 8.2024 (II° rata);
  - 11.2024 (III° rata);
  - 2.2025 (IV° rata).
- la quota eventualmente da determinare sul reddito che supera il minimale deve essere saldata, entro gli stessi termini (e le medesime modalità) stabilite per i **pagamenti basati sul modello Redditi**.

### **Inapplicabilità delle altre riduzioni contributive**

In caso di adesione al regime contributivo agevolato, **non competono le riduzioni** "ordinarie" previste per:

- coloro che **sono già pensionati presso una Gestione Inps** e hanno più di 65 anni, ai quali sarebbe applicata la **riduzione del 50% dei contributi**, secondo quanto stabilito dall'[articolo 59, L. 449/1997](#), sia per gli imprenditori che per i familiari collaboratori;
- i **coadiuvanti e coadiutori di età inferiore a 21 anni**, ai quali spetterebbe la riduzione del 3% dell'aliquota contributiva, come prescritto [dall'articolo 1, comma 2, L. 233/1990](#), fatti salvi **gli aumenti progressivi** fino al raggiungimento dell'aliquota del 24% ([articolo 24, comma 22, D.L. 201/2011](#)).

## Modalità di accredito dei contributi previdenziali

Per quanto riguarda l'accredito dei contributi previdenziali, si applica la disposizione dell'[articolo 2, comma 29, L. 335/1995](#) (che fa riferimento alla Gestione Separata Inps), secondo cui:

- i soggetti che hanno versato un **contributo non inferiore a quello calcolato sul minimale di reddito**, previsto per le Gestioni Inps degli artigiani e dei commercianti, hanno diritto **all'accREDITAMENTO di tutti i contributi mensili**, relativi a ciascun anno solare;
- in caso di contribuzione annua inferiore al predetto importo, i mesi di contribuzione da accreditare sono **ridotti in proporzione alla somma versata**, con attribuzione a decorrere dall'inizio dell'anno solare.

La citata disposizione presuppone sostanzialmente che, nel caso in cui **l'importo dei contributi** versato dall'imprenditore in regime forfetario risulta complessivamente **inferiore** (considerando i contributi minimali e quelli versati sul reddito eccedente) **all'importo ordinario della contribuzione** dovuta sul minimale di reddito, verrà accreditato un **numero di mesi proporzionale a quanto versato**.



### Attenzione!

L'adesione alla riduzione contributiva prevista per i contribuenti forfetari deve essere attentamente ponderata, in considerazione degli effetti sfavorevoli che potrebbero conseguire, in caso di versamenti inferiore al minimale contributivo, ai fini della **maturazione dei requisiti** e dell'entità del **futuro trattamento pensionistico**.

---

## Adempimenti contributivi per accedere all'agevolazione contributiva

L'agevolazione contributiva è facoltativa e si può accedere solo attraverso una **specificata richiesta da inviare all'Inps**, seguendo le procedure stabilite dall'istituto stesso ([circolare Inps n. 29/2018](#)).



### Nota bene

In mancanza di nuove istruzioni da parte dell'ente previdenziale, si presume che le modalità stabilite siano **ancora valide per l'anno in corso (2024)**.

In base alle spiegazioni fornite dall'Inps, si deduce che:

- coloro che hanno **beneficiario del regime agevolato nel 2023** e mantengono anche per l'anno in corso (2024) i requisiti di accesso all'agevolazione, possono continuare a beneficiare dell'agevolazione contributiva **anche nel 2024 senza dover comunicare nulla all'Inps**, a meno che, nel frattempo, non abbiano rinunciato espressamente al regime agevolato;
- per coloro che hanno **avviato una nuova attività nel 2023** e desiderano beneficiare nel 2024 del regime contributivo agevolato, è necessario comunicare l'adesione entro la scadenza del prossimo 28.2.2024.



#### **Nota bene**

**Il termine del 28 febbraio deve rispettato** anche nei casi in cui lo stesso **cada di sabato o di giorno festivo**, in considerazione del fatto che **non è applicabile** a questa ipotesi **il differimento automatico al primo giorno lavorativo** successivo.

Dal lato operativo, i soggetti in regime "forfetario":

- già esercenti attività d'impresa **alla data del 31.12.2023** e che intendono aderire, per la prima volta, all'agevolazione contributiva in rassegna, hanno **l'onere di compilare il modello telematico** appositamente predisposto all'interno del Cassetto previdenziale per Artigiani e Commercianti sul sito Internet dell'Inps;
- che, pur esercitando attività d'impresa, **non risultino ancora titolari di una posizione attiva** presso le Gestioni autonome dell'Inps, potranno aderire al regime previdenziale agevolato, consegnando alla sede Inps competente **l'apposito modello cartaceo** allegato alla [circolare Inps n. 29 del 10.2.2015](#).



IVA

## ***Vaccino antinfluenzale in farmacia***

di **Alessandro Bonuzzi**

Convegno di aggiornamento

### **Novità della dichiarazione dei redditi delle persone fisiche**

Scopri di più

Le **farmacie** italiane si stanno confermando un **presidio sanitario** fondamentale nell'ambito dell'intero territorio nazionale, a cui la popolazione fa sempre più riferimento, anche alla luce della **vasta gamma di servizi offerta**.

Il **vaccino antinfluenzale** rappresenta senz'altro uno dei farmaci più richiesti, non solo dai cittadini per i quali la vaccinazione è raccomandata per età o per lo specifico *status* di salute, ma anche dai **soggetti più giovani** o comunque in buona salute.

Proprio in relazione alla vaccinazione antinfluenzale, possono verificarsi **diverse fattispecie**, a seconda della persona che si rivolge alla farmacia. In particolare, può accadere che il cliente:

1. sia un **soggetto "avente diritto" o "eleggibile"**, ossia una persona alla quale il vaccino spetta gratuitamente con copertura della spesa a carico del Sistema Sanitario Nazionale (SSN), che si reca in farmacia per procurarsi il **vaccino** che, generalmente, si farà poi inoculare dal proprio medico di base;
2. sia un **soggetto "avente diritto"** che si reca in farmacia per **farsi somministrare il vaccino**, sempre con **spesa a carico del SSN**;
3. sia un soggetto **non eleggibile**, quindi, pagante, che si reca in farmacia per **acquistare il vaccino**;
4. sia un soggetto **non eleggibile**, quindi, pagante, che si reca in farmacia per **farsi somministrare il vaccino**.

È evidente che sotto il profilo fiscale, che qui interessa, i casi interessanti da esaminare sono rappresentati dalla **terza** e dalla **quarta ipotesi**, che vedono come soggetto interessato una persona **incisa** dall'acquisto del bene o del servizio, verso cui, quindi, la farmacia deve emettere un **documento commerciale** oppure una fattura, **laddove espressamente richiesta**.

Ebbene, nella terza fattispecie – utente "non eleggibile" che si rivolge alla farmacia per acquistare il vaccino, prescritto dal proprio medico di medicina generale che provvederà successivamente alla somministrazione dello stesso – la farmacia **cede il farmaco**, dietro presentazione di ricetta medica, assoggettando la cessione **all'aliquota Iva normalmente**

**applicabile pari al 10%**, con emissione del relativo documento commerciale (o fattura).

La spesa sostenuta dal cittadino acquirente, anche se pagata per **contanti**, può essere **detratta** dall'Irpef in sede di dichiarazione dei redditi, a condizione che il documento commerciale rechi le indicazioni della natura, qualità, quantità del bene ceduto, nonché del **codice fiscale** del destinatario.

Qualora, invece, l'utente non "avente diritto" decida di rivolgersi alla farmacia per **farsi somministrare il vaccino antinfluenzale** in regime di libera prestazione, sostenendo la relativa spesa, viene a configurarsi un **servizio sanitario, unitariamente inteso**, in quanto la cessione del vaccino costituisce un **accessorio** della prestazione principale, rappresentata dalla somministrazione ad opera del farmacista abilitato all'esecuzione, ai sensi dell'[articolo 12, D.P.R. 633/1972](#). Infatti, affinché *"si delinei un **vincolo di accessorietà** tra due operazioni, è necessario che le stesse convergano verso la **realizzazione di un unico obiettivo**"* – ossia nello specifico la vaccinazione antinfluenzale – *"rispondendo all'esigenza di offrire al cliente, secondo le proprie specifiche esigenze, il miglior risultato possibile"* (risposta a interpello n. 759/2021).

Siccome si tratta di una **prestazione di diagnosi, cura e riabilitazione resa a una persona fisica** da parte di un **professionista sanitario** nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ricorrono tutti i presupposti, soggettivi e oggettivi, per inquadrare il servizio tra quelli **esenti da Iva**, ai sensi e per gli effetti dell'[articolo 10, numero 18\), D.P.R. 633/1972](#).

Da notare che il servizio di vaccinazione antinfluenzale si deve annoverare tra le operazioni esenti che, al superamento di certi volumi di fatturato, fanno scattare il **meccanismo del pro rata**, secondo quanto previsto dall'[articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972](#), nonché dal successivo [articolo 19-bis, D.P.R. 633/1972](#).

Anche il corrispettivo della prestazione di servizio può essere certificato mediante **documento commerciale "parlante"**, vale a dire contenente la specificazione della natura, qualità e quantità dei servizi prestati e il **codice fiscale** del destinatario (in tal senso la [risoluzione n. 60/E/2017](#)).

## OPERAZIONI STRAORDINARIE

## La minusvalenza non spaventa più il realizzo controllato del conferimento

di Ennio Vial

OneDay Master

### Fiscaltà della holding

Scopri di più

Sono passati ormai alcuni mesi da quando l'Agenzia delle entrate, con la [risoluzione n. 56/E/2023](#), ha **sdoganato il conferimento a realizzo controllato**, anche nel caso in cui da tale operazione **emerge una minusvalenza**. Ciò può accadere, ovviamente, quando l'incremento del patrimonio netto nella società conferitaria – che necessariamente **non può che coincidere con il valore di iscrizione** della partecipazione all'attivo – risulta di ammontare **inferiore al costo fiscalmente riconosciuto** della partecipazione in capo al socio.

Supponiamo, ad esempio, che il socio abbia un **costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione di 100**, calibrando l'incremento del netto della conferitaria a 100, si evita **l'emersione della plusvalenza**. Ebbene, potrebbe accadere che il conteggio, tutt'altro che agevole in diversi casi, sia impreciso e che, a distanza di tempo, magari a seguito di verifica da parte dell'ufficio, il **costo effettivo ammonti a 101**. In questo caso, emerge una minusvalenza di 1 che la precedente prassi dell'Agenzia delle entrate riteneva indeducibile ([risoluzione n. 38/E/2012](#)).

In tal senso, si pone anche la più recente [risoluzione n. 56/E/2023](#).

La questione, tuttavia, era complicata dal fatto che il [principio di diritto n. 10/2020](#) aveva avuto modo di asserire che, in questi casi, il **regime del realizzo controllato verrebbe meno** per ricadere in modo inesorabile nell'alveo della **regola generale dell'articolo 9, Tuir**. In luogo dell'incremento del netto, pertanto, la plusvalenza verrebbe determinata **confrontando il costo fiscale con il valore normale**.

Per evitare questo rischio, i contribuenti più accorti erano soliti prevedere quello che io chiamo "il *cuscinetto di sicurezza*", ossia un **delta positivo tra l'incremento del netto ed il costo fiscale**. L'eventuale emersione di un costo fiscale più alto avrebbe, quindi, determinato **una minore plusvalenza**, salvaguardando, tuttavia, l'applicazione del **regime del realizzo controllato**.

Alla luce della nuova interpretazione contenuta nella citata [risoluzione n. 56/E/2023](#), tuttavia,

il “cuscinetto di sicurezza” diventa **forse una cautela superflua** e sarà, quindi, possibile attestare l'incremento del netto sul costo fiscale, anche se questo **non dovesse essere determinato in modo così preciso**.

L'eventuale emersione di una minusvalenza non presenterebbe più gli effetti nefasti descritti in precedenza e ciò, come abbiamo visto, rasserena gli operatori. L'emersione della minusvalenza, tuttavia, è una **casistica da evitare**, in quanto è tutt'altro che certo il fatto che la sua indeducibilità si trasfonda in un **valore fiscale della partecipazione più alto di quello di iscrizione**.

Infatti, tornando al nostro esempio, se iscrivo la partecipazione a 100, in presenza di un costo fiscale in capo al socio pari a 101, è oltremodo **incerto ritenere che il costo fiscale della partecipazione**, in capo alla società conferitaria, **sia di 101 con un disallineamento di 1**, solo perché la minusvalenza è indeducibile.

Anzi, personalmente sono convinto del contrario. Non dobbiamo trascurare che il conferimento, di cui all'[articolo 177, comma 2 o comma 2 bis, Tuir](#), ancorché a realizzo controllato o (per usare le parole dell'Agenzia delle entrate contenute nella [risposta n. 170/2020](#)) a **neutralità indotta, non è un regime di neutralità fiscale**.

L'indeducibilità della minusvalenza discende dal fatto che la stessa non nasce dal confronto con un prezzo di cessione o da un valore normale, bensì **da un valore pilotato** – seppur legittimamente – dal contribuente.

Ammettere la deducibilità di una simile minusvalenza aprirebbe le porte a riconoscere la possibilità di **precostituirsi delle minusvalenze da inserire nel quadro RT** in cambio di una compromissione del costo fiscale delle partecipazioni che risulterebbe (in capo alle conferitarie) **inferiore a quello in capo al conferente persona fisica**.

Questa compromissione del costo fiscale, inoltre, **non risulterebbe nemmeno foriera di significativi aggravii fiscali**, atteso che, in molti casi, le partecipazioni possono beneficiare del regime pex, di cui all'[articolo 87, Tuir](#), per cui la maggior plusvalenza **risulterebbe soggetta a tassazione solo sul 5% del suo ammontare**.

## LA LENTE SULLA RIFORMA

## Concordato preventivo con partenza ritardata nel 2024

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

### Riforma fiscale: accertamento e nuovo concordato biennale

Scopri di più

In attesa della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del D. Lgs. approvato dal Governo nei giorni scorsi, si cominciano a comprendere pro e contro del **concordato preventivo biennale**. Sarà certamente uno dei temi **su cui i professionisti** saranno maggiormente **impegnati nel corso del 2024** nell'assistere i propri clienti nella valutazione di convenienza per l'accettazione della proposta formulata dall'Agenzia **per il biennio 2024-2025**.

Sono interessati al concordato preventivo biennale **tutti i contribuenti soggetti agli Isa** (indipendentemente dal voto), nonché **i forfettari ed i minimi**. Restano, invece, esclusi, tutti coloro che **presentano una causa di esclusione dagli Isa** (primo anno di attività, periodo di non normale svolgimento dell'attività, ricavi o compensi superiori alle soglie previste per gli Isa, ecc.).

Sul piatto della bilancia devono essere messi **due elementi**:

- il costo dovuto a titolo di **imposte sul reddito imponibile** concordato e;
- i vantaggi sulla **copertura da accertamento**.

Per quanto riguarda il primo aspetto, pare di capire che i contribuenti saranno suddivisi in due fasce:

- soggetti con livelli di affidabilità fiscale **ISA almeno pari a 8** e;
- soggetti con un **livello di affidabilità fiscale ISA più basso**.

Mentre per i primi è probabile che la proposta **sarà formulata chiedendo al contribuente** di mantenere lo **stesso livello di affidabilità fiscale già ottenuto**, per quelli meno "affidabili" il Fisco tenderà a chiedere un **livello di affidabilità fiscale più elevato**, con conseguente innalzamento del costo **in termini di maggior reddito imponibile concordato**. È del tutto evidente che, per questo secondo gruppo di contribuenti, **la convenienza è minore**, in quanto è presumibile che i redditi effettivi dei **periodi concordati potranno essere sensibilmente più bassi**.

Sul fronte dei vantaggi, l'aspetto più appetibile riguarda sicuramente l'esclusione degli accertamenti, di cui all'[articolo 39, D.P.R. 600/1973](#): si tratta degli **accertamenti analitici**, analitico-induttivi e **induttivi "puri"**.

Tenendo conto che l'inibizione degli accertamenti analitico-induttivi è già prevista per i contribuenti che garantiscono un **livello di affidabilità fiscale almeno pari a 8,5** (9 nella media del biennio), e che **l'induttivo puro non dovrebbe essere percorribile** per questi contribuenti, si tratta di benefici relativi e che, peraltro, **non possono applicarsi anche al comparto Iva**. Si avrebbe, quindi, una **copertura "a metà" che lascia scoperta l'Iva** e copre solamente il **versante imposte dirette** (Ires/Irpef e Irap). Certamente per i contribuenti con **piani di sviluppo importanti** deve essere messo sul piatto della bilancia anche il vantaggio di **non dover pagare le imposte sul maggior reddito effettivo rispetto a quello concordato**. Tuttavia, tenendo conto degli scenari internazionali, le imprese con **prospettive di crescita importanti sono** (purtroppo) **una minoranza**.

Per quanto riguarda le tempistiche, è previsto che entro il prossimo 15.6.2024, l'Agenzia delle entrate metterà on line il software **con cui i contribuenti dovranno caricare i dati** che il Fisco utilizzerà per formulare la proposta di **concordato per il biennio 2024-2025**. Entro il successivo 31.7.2024 (in luogo del 30.6.2024) i contribuenti interessati dal **concordato biennale** dovranno pagare, senza maggiorazione, le imposte a **saldo per l'anno 2023 ed il primo acconto**. La proposta dovrà essere accettata (o meno) entro il 15.10.2024, termine entro il quale deve essere presentata anche la **dichiarazione dei redditi e dell'Irap**. Su tale ultimo aspetto, il decreto delegato modifica per il 2024 quanto previsto dal [D.Lgs. n. 1/2024](#) che aveva fissato al 30 settembre il **nuovo termine per la presentazione delle dichiarazioni** per l'anno di imposta 2023.

Da ultimo, va osservato che per i contribuenti in regime forfettario il concordato preventivo per l'anno 2024 sarà **soltanto annuale** e introdotto **in via sperimentale**.