



NEWS

Euroconference

Edizione di lunedì 5 Febbraio 2024

CASI OPERATIVI

La cessione di quote nella società di persone ha effetto dal medesimo periodo d'imposta
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Comunicazione bonus acqua potabile 2023
di Alessandro Bonuzzi

IVA

Agevolazione prima casa estesa ad ogni pertinenza
di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

LA LENTE SULLA RIFORMA

Maggiori tutele per il contribuente sull'obbligo di motivazione degli atti
di Angelo Ginex

OPERAZIONI STRAORDINARIE

“Scissione ascensore” a favore della società madre e annullamento della partecipazione
di Ennio Vial



CASI OPERATIVI

La cessione di quote nella società di persone ha effetto dal medesimo periodo d'imposta

di Euroconference Centro Studi Tributari



The banner features the Euroconference logo, the text "La professionalità va riconosciuta", the "100 BEST IN CLASS" award, the "2024 Edition" title, the Forbes logo, and the TeamSystem logo. It also includes a circular portrait of two professionals, a man and a woman, standing together.

La ditta Alfa Sas è partecipata nella seguente misura:

- Arturo Carnosi è titolare di una quota di partecipazione al capitale e agli utili pari al 70%;
- Andrea Lupotti è titolare di una quota di partecipazione al capitale e agli utili pari al 30%.

Andrea Lupotti ha ceduto in data 20 dicembre 2023 la propria quota di partecipazione ad Arturo Carnosi limitatamente al 25%, mentre il rimanente 5% è stato ceduto a Paola Rosselli.

La nuova compagine societaria risulta pertanto come di seguito composta:

- Arturo Carnosi è titolare di una quota di partecipazione al capitale e agli utili pari al 95%;
- Paola Rosselli è titolare di una quota di partecipazione al capitale e agli utili pari al 5%.

I redditi prodotti da Alfa Sas nel 2023 come devono essere imputati?

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



FiscoPratico



GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Comunicazione bonus acqua potabile 2023

di Alessandro Bonuzzi

Seminario di specializzazione

Controlli fiscali in tema di Superbonus, detrazioni nell'edilizia e crediti d'imposta

Scopri di più

La **comunicazione** necessaria a beneficiare del **bonus acqua potabile** per le **spese sostenute** nel **2023** deve essere trasmessa all'Agenzia delle entrate **dall'1.2.2024 al 28.2.2024**.

L'agevolazione, poi prorogata dalla Legge di Bilancio 2022 ([articolo 1, comma 713, L. 234/2021](#)) per l'anno 2023 con un **limite di spesa di 1.500.000 euro**, era stata introdotta per gli anni 2021 e 2022 dalla Legge di Bilancio 2021 con la finalità di **razionalizzare l'uso dell'acqua** e **ridurre il consumo di plastica** per le acque destinate all'uso potabile. In particolare, il beneficio consiste nel riconoscimento di un **credito d'imposta** – cd. bonus acqua potabile – nella misura del **50% delle spese sostenute** per l'acquisto e l'installazione di sistemi di filtraggio, mineralizzazione, raffreddamento e addizione di anidride carbonica E290 per il **miglioramento qualitativo** delle acque destinate al consumo umano proveniente da acquedotti.

I **destinatari** del bonus acqua potabile sono le **persone fisiche privati consumatori**, nonché le **imprese e i professionisti**, compresi gli entri commerciali e non commerciali, che hanno sostenuto le spese su un **immobile** detenuto sulla base di un **titolo idoneo** (in forza di un diritto reale, in locazione, in comodato oppure ovviamente in proprietà).

Il credito d'imposta spetta nella misura del 50% delle spese sostenute fino a un **massimo di 1.000 euro per unità immobiliare**, con riferimento alle **persone fisiche**, oppure di **5.000 euro per ogni immobile destinato all'attività commerciale, professionale o istituzionale**, per quanto riguarda i **soggetti diversi dalle persone fisiche**.

Il **momento di sostenimento** della spesa deve essere individuato sulla base del:

- **criterio di cassa**, per le persone fisiche, professionisti, enti non commerciali e imprese in contabilità semplificata, con obbligo di effettuare il pagamento con **mezzi atti a consentirne la tracciabilità**. Con riferimento alle imprese in contabilità semplificata, peraltro, in caso di opzione per il metodo della registrazione, **viene ad assumere rilevanza la data di registrazione** del documento contabile;
- **criterio di competenza**, per le imprese e gli enti non commerciali in **contabilità**



ordinaria.

Il bonus acqua potabile può essere utilizzato:

- dalle persone fisiche privati consumatori, nella **dichiarazione dei redditi** del periodo di sostenimento delle spese agevolabili e nelle dichiarazioni dei redditi degli anni successivi oppure in **compensazione nel modello F24**;
- dalle **imprese, dai professionisti e dagli enti commerciali** e non, in **compensazione nel modello F24**.

Ai fini dell'utilizzo in compensazione mediante F24, il codice tributo di riferimento è **“6975”** ([risoluzione n. 17/E/2022](#)).

I beneficiari del credito d'imposta devono **comunicare** all'Agenzia delle entrate **l'ammontare delle spese agevolabili** sostenute nel periodo di riferimento. Per le **spese sostenute nel 2023**, tale comunicazione va **fatta in via telematica presentando**, direttamente o tramite un intermediario abilitato, l'apposito **modello approvato con il provvedimento n. 153000/2021** mediante il servizio *web* disponibile nell'area del sito internet dell'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline) nel **periodo compreso tra la data del 1.2.2024 e il 28.2.2024**.

L'Agenzia delle entrate **determinerà** la percentuale del credito utilizzabile entro il **31 marzo 2024**, avendo riguardo al predetto **limite di spesa di 1.500.000 euro**.

Il modello di comunicazione si compone del **frontespizio** e dai **quadri A e B**. Nel **quadro A** vanno indicate le spese agevolabili e il credito d'imposta.

QUADRO A
Spese agevolabili

Mod. n.

A1	Totale spesa		Spesa sostenuta		Destinazione		Credito d'imposta	
	1	,00	2	,00	3	4	,00	
	Codice comune	Sez. urb./comune catast.	Foglio	Particella	/	Subalterno		
	5	6	7	8	9			

Il **quadro B** deve essere compilato, invece, solo laddove il credito d'imposta sia **superiore a 150.000 euro**, con obbligo di **indicare i codici fiscali dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia** o, in alternativa, la dichiarazione di non esercitare un'attività imprenditoriale o di iscrizione negli elenchi degli operatori non soggetti a tentativo di infiltrazione mafiosa.





IVA

Agevolazione prima casa estesa ad ogni pertinenza

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Convegno di aggiornamento

Iva immobili: analisi e casi pratici

[Scopri di più](#)

Le **imposte agevolate per l'acquisto della “prima casa”** (Iva 4% o imposta di registro del 2%) si applicano anche per l'acquisto di **pertinenze diverse** da quelle accatastate nelle categorie C/2, C/6 e C/7, a condizione che **sia presente il vincolo pertinenziale**, come previsto dalle norme civilistiche. È quanto confermato dalla Corte di Cassazione (sentenza n. 2351/2024), secondo cui le **norme in materia di acquisto “prima casa”** (Nota II-bis all'articolo 1 della [Tariffa](#), parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986), laddove affermano che **le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7 sono ricomprese tra le pertinenze**, limitatamente ad una per ciascuna categoria, non comportano alcuna **compressione della nozione fiscale** di pertinenza rispetto a quella civilistica, ma si limitano ad **evidenziare con chiarezza** che, nel caso di compresenza di più unità immobiliari appartenenti alle categorie C/2, C/6 e C/7, una sola di esse **potrà fruire del beneficio**.

Secondo quanto stabilito dal comma 3 della citata Nota II-bis, le agevolazioni prima casa relative all'imposta di registro (ovvero all'Iva se l'atto è soggetto a tale imposta) si **estendono all'acquisto, “anche se con atto separato, delle pertinenze dell’immobile (...)**”. La norma dispone poi che **“sono ricomprese tra le pertinenze, limitatamente ad una per ciascuna categoria, le unità immobiliari classificate o classificabili nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, che siano destinate a servizio della casa di abitazione oggetto dell’acquisto agevolato”**.

Tale disposizione, secondo la giurisprudenza di legittimità (si vedano anche le precedenti sentenze n. 22561/2021 e n. 6316/2022), **non intende limitare l'applicazione delle imposte ridotte** solamente all'acquisto delle citate pertinenze, ma si limita ad evidenziare che, in presenza di pertinenze iscritte nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, **è possibile estendere l'agevolazione solo ad una per ciascuna categoria**. L'elencazione contenuta nella norma **non deve**, quindi, **considerarsi esaustiva**, poiché il carattere pertinenziale di un bene, rispetto a un altro, **dipende dalla caratteristica**, come richiesto dall'[articolo 817, cod. civ.](#), che la pertinenza sia destinata a **“servizio od ornamento” del bene principale**. Pertanto, il vincolo pertinenziale sussiste in **presenza di due requisiti**:

- il primo di **carattere oggettivo**, nel senso che il bene stesso è prestato al servizio di un altro;



- il secondo di **carattere soggettivo**, vale a dire la volontà del titolare dei beni in questione di asservire l'uno all'altro.

Nella sostanza, ciò sta a significare che, le agevolazioni per l'acquisto dell'abitazione principale possono essere estese anche alle **pertinenze classificare in categorie catastali differenti** come, ad esempio, il **lastrico solare** (categoria F/5) o **l'area urbana** (F/1) iscritta al **catasto terreni** che presentino i descritti requisiti per poter essere considerate pertinenze **secondo le regole civilistiche**.

In relazione al requisito oggettivo previsto dall'[articolo 817 cod. civ.](#), ossia la sussistenza del "servizio" a **favore del bene principale**, le norme non prevedono dei requisiti in relazione alla **distanza massima** che la pertinenza può avere rispetto **al bene da cui dipende**. Sul punto, si segnala che l'Agenzia delle entrate, con la [risposta ad interpello n. 33/2022](#) ha avuto modo di precisare che **l'autorimessa distante 1,3 km** rispetto all'abitazione **non può considerarsi pertinenziale**, in quanto troppo distante. La conclusione lascia perplessi, poiché il **vincolo di dipendenza non può presentare regole di carattere generale**, ma può essere valutato in modo differente in **funzione del caso specifico**. Ad esempio, in una grande città **la distanza del garage rispetto all'abitazione può essere normalmente più ampia** rispetto ad un piccolo centro, ragion per cui la valutazione del vincolo oggettivo della pertinenza **deve essere eseguita caso per caso**.



LA LENTE SULLA RIFORMA

Maggiori tutele per il contribuente sull'obbligo di motivazione degli atti

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Novità introdotte dalla riforma fiscale allo statuto del contribuente

Scopri di più

La recente **riforma** dello **Statuto dei diritti del contribuente** (L. 212/2000), operata dal **D.Lgs. 219/2023**, attuativo della delega fiscale (L. 111/2023) e pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 2 del 3.1.2024, ha introdotto, con decorrenza dallo scorso 18.1.2024, rilevanti **modifiche**, anche in tema di **chiarezza e motivazione** degli **atti dell'Amministrazione finanziaria**.

Nello specifico, mediante la **riformulazione** dell'[articolo 7, L. 212/2000](#), il Legislatore delegato è intervenuto sulla disciplina concernente la **motivazione** dei provvedimenti amministrativi, al fine di **armonizzare** il testo normativo con gli approdi più recenti della **giurisprudenza interna, eurounitaria e internazionale**, nonché di **eliminare** alcune **aporie** indotte dal testo precedente.

La riforma ha operato, altresì, il **coordinamento** della disposizione citata con alcune **novità normative**, al fine di ottenere un **risultato sistematicamente coerente e adeguatamente bilanciato** tra l'esigenza di **efficienza dell'attività amministrativa**, da un lato, e il **diritto di azione e difesa in giudizio** dei contribuenti, dall'altro, tenendo conto, peraltro, dell'esigenza di **incentivare la definizione precontenziosa** delle controversie.

A tal fine, al **comma 1, dell'[articolo 7, L. 212/2000](#)**, è previsto che gli **atti dell'Amministrazione finanziaria, autonomamente impugnabili** dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, siano **motivati, a pena di annullabilità**, indicando specificamente i **presupposti, i mezzi di prova e le ragioni giuridiche** su cui si fonda la decisione. Inoltre, se nella **motivazione** si fa riferimento ad un altro atto che non sia già stato **portato a conoscenza dell'interessato**, lo stesso è **allegato all'atto che lo richiama**, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il **contenuto essenziale** e la **motivazione** indichi espressamente le **ragioni** per le quali i **dati** e gli **elementi** contenuti nell'atto richiamato si ritengono **sussistenti e fondati**.

Quindi, appare evidente come la novella, da un lato, integri i **mezzi di prova** quale **elemento cardine del fondamento dell'atto** e, dall'altro, agevoli la **motivazione per relationem**, eliminando la **non proporzionata necessità di allegare in ogni caso**, anche quando noto, l'**atto richiamato**, in un'ottica di **efficienza dell'azione amministrativa**. A ciò si aggiunga, però, che la **riforma** ha specificato la **necessità di un'espressa spiegazione** nella parte motiva dell'atto delle



ragioni per le quali **l'organo (o l'ente)** che emana il provvedimento **ritiene accertati i fatti di cui all'atto richiamato** o ne condivide le **valutazioni**, in armonia con la **giurisprudenza** della Corte di cassazione (sentenza n. 5913/2010; sentenza n. 10680/2009; sentenza n. 8690/2002).

La **novella**, poi, ha introdotto nell'[articolo 7, L. 212/2000](#), anche altre importanti previsioni, sempre in un'ottica di **tutela del contribuente**, mediante l'inserimento dei **commi 1-bis, 1-ter e 1-quater**.

In particolare, il **comma 1-bis** ha previsto che **i fatti e i mezzi di prova** a fondamento dell'atto **non** possano essere **successivamente modificati, integrati o sostituiti**, se non attraverso l'adozione di un **ulteriore atto**, ove ne ricorrono i **presupposti** e **non** siano maturate **decadenze**. Così facendo la norma ha inteso **vietare** la c.d. ***mutatio libelli***, e cioè che il **fondamento dell'atto e della pretesa** venga **"stravolto"** rispetto al fondamento indicato in **motivazione**.

Invece, i **commi 1-ter e 1-quater**, hanno disciplinato il **rapporto tra atti della riscossione e atti impositivi** con specifico riferimento al profilo della **motivazione**. È stabilito che gli **atti della riscossione** che costituiscono il **primo atto** con il quale è comunicata una **pretesa** per tributi, interessi, sanzioni o accessori, **indichino, per gli interessi, la tipologia, la norma tributaria di riferimento, il criterio di determinazione, l'imposta** in relazione alla quale sono stati calcolati, la **data di decorrenza** e i **tassi applicati** in ragione del lasso di tempo preso in considerazione per la relativa quantificazione.

Dunque la novella ha recepito il **principio di diritto** affermato dalle **Sezioni Unite** della Corte di Cassazione secondo cui: *"quando la cartella esattoriale non segua uno specifico atto impositivo già notificato al contribuente, ma costituisca il primo ed unico atto con il quale l'ente impositore esercita la pretesa tributaria (...), essa deve (...) contenere gli elementi indispensabili per consentire al contribuente di effettuare il necessario controllo sulla correttezza dell'imposizione"* (sentenza n. 11722/2010).

Quanto indicato, come espressamente previsto, trova **applicazione anche agli atti della riscossione** emessi nei confronti dei **coobbligati solidali, paritetici e dipendenti**, fermo **l'obbligo di autonoma notificazione** della cartella di pagamento **nei loro confronti**. La finalità della norma, quindi, è quella di **estendere le garanzie** della motivazione, a maggior ragione, agli atti della riscossione emessi nei confronti dei soggetti così come sopra qualificati, dal momento che questi, pur **non** avendo **realizzato il presupposto** del tributo, vengono **coinvolti, a vario titolo**, nella **responsabilità** per fatto dell'obbligato principale.

Da ultimo, la novella ha abrogato il **comma 3, dell'[articolo 7](#)**, il quale prevedeva che sul **titolo esecutivo** va riportato il **riferimento** all'eventuale **precedente atto di accertamento** ovvero, **in mancanza**, la **motivazione** della **pretesa tributaria**. L'abrogazione si è resa necessaria poiché la norma è stata superata dalla **più organica e completa disciplina** introdotta in punto di obbligo di **motivazione**.



OPERAZIONI STRAORDINARIE

“Scissione ascensore” a favore della società madre e annullamento della partecipazione

di Ennio Vial



OneDay Master

Scissione ordinaria

Scopri di più

Ben di frequente accade di implementare una **scissione di una società figlia a favore della società madre**. Si tratta di una operazione che potremmo definire come una **“scissione ascensore”**, in quanto la stessa determina il passaggio di un compendio patrimoniale dalla **società figlia alla controllante**. Per comodità di ragionamento ipotizziamo che ci sia una **partecipazione detenuta nella misura del 100%**. Ipotizziamo, inoltre, che il compendio da trasferire sia, ad esempio, **costituito da immobili**. Si tratta, infine, di una **scissione parziale**, in quanto la partecipata assegna una parte (e non tutto) il **patrimonio**.

Occorre preliminarmente osservare che, ogni volta che si approccia una scissione societaria in favore di una **beneficiaria già esistente** (in questo caso la società madre), detta operazione **assume anche natura di fusione**, in quanto il patrimonio trasferito dalla scissa alla società madre si integra con quello di quest’ultima. Possiamo quindi affermare che questo **tipo di scissione** assume alcuni connotati della operazione di **fusione societaria**.

Nel caso di fusione per **incorporazione della società figlia nella società madre**, la società controllante deve **annullare la propria partecipazione** detenuta nella società incorporata e **confrontarla con il patrimonio contabile** che da questa ultima le perviene. A seguito dell’operazione può emergere un **avanzo o un disavanzo da annullamento**. Secondo l’impostazione rinvenibile nel principio contabile OIC4 e nella prassi dell’Amministrazione finanziaria, questo approccio viene utilizzato anche in caso di **scissione della società figlia a favore della società madre**. Possiamo dire che tale impostazione discende dalla natura di semi fusione della **operazione in discorso**. La scissione della figlia a favore della controllante è da un punto di vista logico assimilabile ad una (irrealizzabile sul piano giuridico) **incorporazione parziale della società figlia nella società madre**.

In caso di scissione, ad ogni buon conto, la partecipazione iscritta nel **bilancio della controllante** non può essere stralciata del tutto in quanto la **società figlia** (la scissa) **sopravvive all’operazione**. Si pone, quindi, il problema di ripartire il valore di iscrizione di detta partecipazione detenuta dalla controllante tra la quota parte relativa alla componente della scissa che viene conservata dalla società figlia, da quella **riferita alla quota di patrimonio**.



assegnato alla controllante beneficiaria. Quest'ultima componente verrà stralciata con emersione di un **avanzo o disavanzo da annullamento**.

Si pone a questo punto, il problema di individuare il **criterio con cui ripartire il valore della partecipazione** nella società controllata iscritto nel bilancio della controllante. Il principio OIC4 raccomanda di utilizzare un criterio basato sui **valori di mercato**, giudicando meno idonea una **divisione in base ai valori contabili**. A questo punto, il valore contabile della quota parte di partecipazione nella società figlia relativa al compendio immobiliare assegnato verrà confrontato con **il valore contabile del patrimonio** in arrivo:

- se il valore contabile della partecipazione annullata è **superiore alla quota** di patrimonio netto contabile **assegnato dalla scissa**, la differenza costituisce disavanzo da annullamento;
- se la differenza è negativa, essa costituisce **avanzo da annullamento**.

È appena il caso di rilevare che le suddette differenze di annullamento **non si determinano nell'ipotesi**, invero improbabile, in cui il **valore contabile della partecipazione annullata corrisponda al valore contabile del patrimonio assegnato**.