



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 31 Maggio 2024

CASI OPERATIVI

Regime forfettario e possesso di partecipazione in società di persone cancellata dal Registro Imprese

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Immobili in uso ai dipendenti: guida alla fiscalità per lavoratori e datore di lavoro

di **Mauro Muraca**

LA LENTE SULLA RIFORMA

Cessione del contratto di leasing rilevante anche nel lavoro autonomo

di **Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari**

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Il nuovo realizzo controllato per creare la holding: il comma 2 rinnovato

di **Ennio Vial**

ACCERTAMENTO

Contraddittorio preventivo e atti di recupero del superbonus 110%

di **Angelo Ginex**

BEST IN CLASS

Le professioni del futuro del Best in Class 2024

di **Redazione**

CASI OPERATIVI

Regime forfettario e possesso di partecipazione in società di persone cancellata dal Registro Imprese

di Euroconference Centro Studi Tributari

 **FiscoPratico** La **piattaforma editoriale integrata** con l'**AI** per lo **Studio** del **Commercialista** [scopri di più >](#)

Una Snc formata da 3 soci svolge attività di intermediazione immobiliare.

In data 27 febbraio 2024 la Snc viene cancellata dalla CCIAA.

Un solo dei soci decide di continuare l'attività di intermediazione immobiliare aprendo la partita iva in data 29 febbraio 2024.

Può applicare il regime forfettario nello stesso anno 2024 (risposta a interpello n. 215/E/2019) oppure è obbligato ad attendere l'anno 2025?

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

**FiscoPratico**

Immobili in uso ai dipendenti: guida alla fiscalità per lavoratori e datore di lavoro

di Mauro Muraca

Convegno di aggiornamento

Tutto quesiti e casi operativi sulle dichiarazioni dei redditi

Scopri di più

Normativa

Articolo 51, comma 4, lett. c), Tuir

circolare n. 326/E/1997

Articolo 37, comma 4, Tuir

Articolo 95, comma 2, Tuir

Premessa

La **concessione** – in **comodato, diritto d'uso o in locazione** – da parte del datore di lavoro ai dipendenti di **un alloggio**, sia esso di proprietà dell'azienda, ovvero di terzi, può **costituire un "fringe benefit"** in capo al dipendente e, pertanto, **assoggettabile a tassazione**, secondo criteri di favore prescritti dall'[articolo 51, comma 4, lett. c\), Tuir](#), a mente del quale:

- per i **fabbricati concessi in locazione**, in uso o in comodato, si assume a tassazione la differenza **tra la rendita catastale del fabbricato aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso**, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato stesso;

- per i fabbricati concessi in connessione all'obbligo di dimorare nell'alloggio stesso, **si assume a tassazione il 30 % della predetta differenza;**
- per i fabbricati che **non devono essere iscritti nel catasto** si assume a tassazione la **differenza tra il valore del canone di locazione determinato in regime vincolistico** o, in mancanza, quello determinato in **regime di libero mercato**, e **quanto corrisposto per il godimento del fabbricato.**

Prima di entrare nel merito della disposizione fiscale in commento, è opportuno **anticipare che** ([circolare n. 326/E/1997](#)):

- nel caso in cui il fabbricato venga concesso in godimento a più dipendenti, il valore del "fringe benefit" deve essere **ripartito in parti uguali** oppure in base alle **quote a ciascuno assegnate**, anche con un criterio proporzionale, se queste sono differenziate;



Si dovrà procedere in modo analogo nell'ipotesi in cui al dipendente venga concesso in locazione, uso o comodato **una o più stanza in una unità immobiliare.**

- è applicabile, l'[articolo 51, comma 3, Tuir](#), a mente del quale **non concorre a formare il reddito del lavoratore dipendente**, il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di **importo non superiore (nel periodo d'imposta) a 258,23 euro;**

Tale limite di euro 258,23 **è stato incrementato**, in via temporanea, nel corso degli anni, **nella seguente misura:**

ANNUALITÀ	SOGLIE FRINGE BENEFIT
2020	516,46 euro
2021	516,46 euro
2022	3.000 euro
2023	

LA LENTE SULLA RIFORMA

Cessione del contratto di leasing rilevante anche nel lavoro autonomo

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

Seminario di specializzazione

Nuovo reddito di lavoro autonomo dopo la Riforma Fiscale

Scopri di più

La **cessione di un contratto di leasing** avente ad oggetto un **bene strumentale** da parte di un **professionista** concorre a formare il reddito per la differenza tra il **valore normale del bene** e il **valore attuale dei canoni residui** e del **prezzo di riscatto**. È quanto prevede il nuovo [articolo 54-bis, Tuir](#), inserito nello schema di **decreto legislativo** contenente il **secondo modulo di riforma dell'Irpef**, in cui è contenuta la riforma del reddito di lavoro autonomo (in attuazione dell'articolo 5, L. 111/2023).

La questione della rilevanza delle **sopravvenienze attive** relative alla cessione del contratto di leasing nel **reddito di lavoro autonomo** è stata **oggetto di discussione** poiché, a differenza del reddito d'impresa, in cui l'[articolo 88, comma 5, Tuir](#), dispone **l'espressa imponibilità del trasferimento del contratto di locazione finanziaria**, l'attuale formulazione dell'[articolo 54, Tuir](#), **non contiene alcuna previsione in tal senso**.

Tuttavia, in passato, l'Amministrazione finanziaria, con la [risposta ad interpello n. 209/2020](#), ha avuto modo di precisare che **concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo, anche i corrispettivi percepiti per la cessione di contratti di leasing** aventi ad oggetto **beni strumentali**. In assenza di una disposizione specifica, l'Amministrazione finanziaria ha ritenuto che la fattispecie rientri **nell'ambito dei corrispettivi percepiti per la cessione "di altri elementi immateriali, comunque riferibili all'attività artistica o professionale"**, di cui all'[articolo 54, comma 1-quater, Tuir](#).

La risposta ad interpello ufficializza **quanto a suo tempo sostenuto dall'Agenzia delle entrate** in una videoconferenza MAP del 6.6.2007, ma **mai trasfusa in un documento di prassi**. Secondo l'Agenzia delle entrate, il riferimento contenuto nell'articolo 54, comma 1-quater, agli *"elementi immateriali"*, deve intendersi a **qualsiasi elemento intangibile la cui cessione comporta la percezione di un corrispettivo da parte del professionista** nell'ambito della sua attività professionale. In tale ambito, quindi, risultano **imponibili anche i corrispettivi percepiti per la cessione del contratto di locazione finanziaria** aventi ad oggetto beni strumentali, in quanto trattasi di **somme dovute per il subentro nei diritti e negli obblighi** derivanti dal contratto in essere.

Con l'inserimento del nuovo [articolo 54-bis, Tuir](#), rubricato “**plusvalenze e altri proventi**”, nel comma 3, è stabilito che *“in caso di cessione del contratto di locazione finanziaria avente ad oggetto beni immobili e mobili strumentali (...), concorre a formare il reddito il valore normale del bene al netto del prezzo stabilito per il riscatto e dei canoni relativi alla residua durata del contratto, attualizzati alla data della cessione medesima, nonché, in caso di beni immobili, della quota capitale dei canoni, già maturati, indeducibili in quanto riferibile al terreno”*. Si tratta, in buona sostanza, di quanto già **previsto nell’ambito del reddito d’impresa** quale **sopravvenienza attiva**, indicandone le **modalità di quantificazione del reddito**. In primo luogo, va osservato che, al pari di quanto previsto per le imprese, **il primo parametro rilevante** non è il corrispettivo percepito per la cessione del contratto, bensì il **valore normale del bene oggetto del contratto stesso**.

A questo valore (che potrà essere oggetto di accertamento da parte dell’Agenzia), devono essere **sottratti i seguenti elementi**:

- il **prezzo stabilito** per il riscatto del bene al termine del contratto ed;
- il **valore attuale** al momento della cessione **dei canoni residui** ancora dovuti.

Inoltre, qualora oggetto del trasferimento sia un contratto di **leasing immobiliare**, **deve essere sottratto** dal quantum imponibile anche **la sommatoria delle quote capitali non dedotte** in quanto riferite al terreno (pari al 20% delle stesse).

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Il nuovo realizzo controllato per creare la holding: il comma 2 rinnovato

di Ennio Vial

Seminario di specializzazione

Holding di famiglia: opportunità, criticità e adempimenti

Scopri di più

Il decreto legislativo in bozza riscrive il comma 2 ed il comma 2 bis dell'[articolo 177, Tuir](#), i quali contengono la **disciplina del realizzo controllato del conferimento di partecipazioni** applicabile, rispettivamente, ai casi in cui la conferitaria **acquisisce il controllo** e ai casi in cui **il conferente apporta una partecipazione qualificata**.

Limitando in questa sede alla **prima casistica**, dobbiamo segnalare diversi aspetti di interesse. Innanzitutto, il legislatore fa ora **riferimento ai conferimenti di azioni o quote in società**, senza precisare che il socio deve ricevere in cambio azioni o quote. Tale circostanza potrebbe portare a ritenere **legittimo anche il conferimento che non determina un aumento del capitale della conferitaria**, in quanto l'apporto viene destinato ad una riserva del netto. Si tratta di una eventualità che interessa gli operatori, in quanto permette di **evitare la redazione della perizia di stima**.

Un secondo aspetto degno di menzione è relativo al fatto che, dalla lettera della norma, emerge chiaramente che **non vi sono requisiti particolari in ordine alla società conferitaria**, mentre è ora richiesto espressamente che la **società conferita sia una società di capitali residente** ([articolo 73, comma 1 lett. a\)](#) o una società non residente ([articolo 73, comma 1, lett. d\)](#)). Il fatto che il legislatore preveda espressamente il riferimento alle società dell'[articolo 73](#) solamente in relazione alle conferite dovrebbe portare a ritenere che la **società conferitaria potrebbe essere anche una snc o una sas**. Per le ragioni illustrate in passato continua ad essere oltremodo **incerto** (se non impossibile) il **conferimento a realizzo controllato in società semplice** o in società di persone in contabilità semplificata.

Una rilevante apertura del legislatore è rappresentata dalla **possibilità di applicare il realizzo controllato** anche nei casi in cui la conferitaria detenga già il controllo dei voti esercitabili in assemblea e si **proceda ad incrementare detto controllo**, pur in assenza di un obbligo di legge.

In sostanza, il realizzo controllato verrà **esteso anche ai casi di conferimento del 49% delle quote nella holding** che già detiene il 51%.

Il legislatore, inoltre, ha voluto recepire normativamente i principi enunciati nella [risoluzione n. 56/E/2023](#), prevedendo che il realizzo controllato trova applicazione anche nei casi in cui l'incremento del patrimonio netto della conferitaria risulta **inferiore al costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione**. Il diverso orientamento contenuto nel [principio di diritto n. 10/2020](#), già superato a livello di prassi, viene ora **definitivamente sconfessato dal legislatore**.

Va ricordato che nella [risoluzione n. 56/E/2023](#) la **minusvalenza derivante da un incremento del netto inferiore al costo fiscale** è considerata **fiscalmente indeducibile**.

Il legislatore, tuttavia, va oltre, riconoscendo la **deducibilità della minusvalenza nei limiti della differenza tra:**

- il **costo fiscalmente riconosciuto** ed;
- il **valore normale della partecipazione** conferita determinato, ai sensi dell'[articolo 9, Tuir](#).

Chiariamo con un esempio.

Si ipotizzi che una persona fisica detenga la **partecipazione della società Alfa** e che detta partecipazione abbia un **costo fiscalmente riconosciuto di 100**. Si ipotizzi, altresì, che il conferimento a realizzo controllato determini una **minusvalenza di 20**, in quanto la **partecipazione viene iscritta a 80 nella società conferitaria**. Qualora il valore normale della partecipazione conferita **sia almeno pari a 100**, la **minusvalenza risulta indeducibile**. Tuttavia, se il **valore normale risulta inferiore al costo fiscalmente riconosciuto**, (supponiamo ad esempio che ammonti a 85) la **minusvalenza di 20 risulterà deducibile per un ammontare di 15**, ossia pari alla **differenza tra il costo fiscale di 100 ed il valore normale di 85**. La **residua quota di 5 risulterà indeducibile**. Abbiamo volutamente fatto l'esempio del conferente persona fisica privata in quanto, nel caso di un **conferente società commerciale**, la **deducibilità della minusvalenza potrebbe essere minata a monte dal regime pex**.

ACCERTAMENTO

Contraddittorio preventivo e atti di recupero del superbonus 110%

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

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

Scopri di più

La **riforma fiscale** (vedi, l'[articolo 1, comma 1, lett. e\), D.Lgs. 219/2023](#)), apportando rilevanti modifiche allo **Statuto dei diritti del contribuente** (L. 212/2000), ha introdotto in modo espresso, per la prima volta nel nostro ordinamento, una forma di **contraddittorio preventivo**, a far data **dallo scorso 18.1.2024**.

In particolare, tale previsione è contenuta nell'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), la quale stabilisce che, **a pena di annullabilità dell'atto**, l'Amministrazione finanziaria comunica al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, uno **schema di atto**. Nei **successivi 60 giorni** il contribuente ha la possibilità di presentare eventuali **deduzioni difensive**, ovvero di accedere e di estrarre **copia degli atti del fascicolo**.

In via generale, si tratta di un contraddittorio che è relativo a **tutti gli atti autonomamente impugnabili** innanzi agli organi della **giurisdizione tributaria**, nonché applicabile indistintamente a **tutte le tipologie di tributi** (armonizzati e non armonizzati), così come a **qualsiasi tipologia di verifica fiscale** (*in loco* o a tavolino).

Sotto il profilo oggettivo, è opportuno rilevare che l'[articolo 6-bis, comma 2, L. 212/2000](#), dispone che: **“non sussiste il diritto al contraddittorio ai sensi del presente articolo per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di pronta liquidazione e di controllo formale delle dichiarazioni individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, nonché per i casi motivati di fondato pericolo per la riscossione”**.

Nelle more dell'emanazione di tale decreto ministeriale, è altresì intervenuto il **D.Lgs. 13/2024**, il quale, introducendo il **comma 2-bis, all'articolo 1, D.Lgs. 218/1997** (quindi, nell'ambito del procedimento di adesione) ha stabilito che lo **schema di atto**, comunicato al contribuente ai fini del **contraddittorio preventivo** di cui al citato **articolo 6-bis**, è previsto **solo per gli atti emessi a partire dal 30.4.2024**.

Con **atto di indirizzo** dello scorso **29.2.2024**, il Ministero dell'economia e delle finanze ha chiarito che: **“una lettura interpretativa d'ordine sistematico delle recenti novità normative che si sono susseguite porta a far ritenere che fino al momento dell'emanazione del decreto ministeriale**

*di elencazione delle fattispecie nelle quali il diritto al contraddittorio è assolutamente escluso e, in ogni caso, **fino alla predetta data del 30 aprile 2024 nulla sia mutato in ordine alle modalità procedurali di contraddittorio**, occorrenti per far legittimamente valere la pretesa tributaria, tradizionalmente disciplinate nella legislazione ancora vigente.”*

Dunque, si è giunti alla conclusione che le nuove disposizioni sul **contraddittorio preventivo** trovino applicazione soltanto a partire dagli **atti emessi dallo scorso 30.4.2024** e che, in linea di principio, è possibile ritenere che per **“tutti” gli atti emessi sino a tale data**, a rigore di norma, il contraddittorio preventivo avrebbe comunque **dovuto svolgersi**.

Ciò detto, occorre rilevare che il **D.Lgs 13/2024**, recante “Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi”, ha introdotto altresì l'[articolo 38-bis, D.P.R. 600/1973](#), avente ad oggetto una specifica disciplina degli **atti di recupero dei crediti indebitamente utilizzati**.

Il citato **D.M. 24.4.2024**, pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 100 del 30.4.2024, ha precisato che si considera **automatizzato e sostanzialmente automatizzato** ogni atto emesso dall'Amministrazione finanziaria riguardante esclusivamente **violazioni rilevate dall'incrocio di elementi contenuti in banche dati nella disponibilità della stessa**, ovvero (tra gli altri) gli **atti di recupero** di cui all'[articolo 38-bis, D.P.R. 600/1973](#), predisposti esclusivamente sulla base dell'**incrocio di dati**.

Inoltre, esso afferma l'inesistenza di tale obbligo anche in relazione agli **atti di liquidazione** della dichiarazione nonché di quelli derivanti dal **controllo formale** della dichiarazione.

Dunque, per gli **atti emessi dal 30.04.2024**, tenendo conto dell'elencazione contenuta nel citato **D.M. 24.4.2024**, si ritiene che **gli atti di recupero** concernenti il c.d. **superbonus 110%**, in via generale, dovrebbero essere **esclusi dall'obbligo di contraddittorio preventivo**.

Sul punto, tuttavia, appare fondamentale un breve richiamo all'[articolo 13, comma 5, D.Lgs 471/1997](#), che definisce **inesistente**: “il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui **inesistenza non sia riscontrabile mediante i controlli** di cui agli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (cd. **controlli automatizzati**)”.

In definitiva, quindi, si ritiene che sarà **rilevante lo strumento operativo** con il quale l'Amministrazione finanziaria procederà alla contestazione delle violazioni, in quanto non tutti gli atti emessi rientreranno nell'ambito dell'[articolo 6-bis, L. 212/2000](#), tenendo conto che **gli atti automatizzati o parzialmente automatizzati sono esclusi dal contraddittorio preventivo**.

BEST IN CLASS

Le professioni del futuro del Best in Class 2024

di **Redazione**

Si è conclusa il 14 maggio a Cernobbio l'edizione 2024 di Best in class, con la premiazione dei vincitori nelle rispettive categorie e per le aree di competenza.

"Best in class" nasce da una *partnership* tra Euroconference e TeamSystem con il supporto di Forbes e vuole promuovere e premiare le 100 eccellenze italiane tra i Commercialisti e i Consulenti del Lavoro.

Una giuria di esperti ha selezionato i migliori tra i Professionisti e gli Studi candidati, prendendo in considerazione specifici fattori nelle 4 categorie oggetto dell'iniziativa:

1. Crescita e Competenza;
2. Innovazione Digitale;
3. Valore Economico-Sviluppo di Business;
4. Giovani Professionisti.

Nelle prossime puntate, i professionisti vincitori racconteranno come stanno affrontando il presente e le ragioni che li hanno spinti a partecipare all'iniziativa.

Sarà anche l'occasione per illustrare i motivi della premiazione per coloro che si sono distinti per la capacità di innovare, guardare al futuro e creare valore, sia per il proprio Studio sia per le proprie aziende clienti.

Sempre in una logica di condivisione di esperienze di successo per tutti i *target* coinvolti.

Per rimanere aggiornati in merito all'edizione 2025 è attivo un form a [questo link](#)