



NEWS

Euroconference

Edizione di lunedì 21 Ottobre 2024

CASI OPERATIVI

Disciplina fiscale della liquidazione quote nelle società di persone
di Euroconference Centro Studi Tributari

GUIDA AGLI ADEMPIMENTI

Il regime Iva delle prestazioni dell'avvocato fatturate a clienti privati extra-Ue
di Alessandro Bonuzzi

CONTROLLO

Riacertamento ordinario dei residui: un esempio di vigilanza sul controllo degli equilibri finanziari
di Manuela Sodini

PATRIMONIO E TRUST

Riforma sui capitali: i vantaggi offerti dalle azioni a voto plurimo
di Angelo Ginex

ISTITUTI DEFLATTIVI

Le nuove misure sanzionatorie: la dichiarazione omessa
di Stefano Rossetti



CASI OPERATIVI

Disciplina fiscale della liquidazione quote nelle società di persone

di Euroconference Centro Studi Tributari

FiscoPratico La piattaforma editoriale integrata con l'AI per lo Studio del Commercialista scopri di più >

Alfa Snc di Rossi Mario, con capitale sociale di 6.000 euro è formata da 3 soci i quali detengono ognuno 2.000 euro di quote.

A novembre 2023 muore il socio Verdi.

La società comunica il decesso al Registro Imprese che procede all'annotazione.

A dicembre 2023 I soci superstiti in base articolo 2284, cod.civ. comunicano via pec agli eredi del socio Verdi di volere continuare l'attività senza di loro e che provvederanno alla liquidazione della quota sociale di spettanza del defunto socio ai eredi entro 6 mesi dalla scomparsa del socio Verdi come previsto dall' articolo 2289, cod.civ.

A febbraio 2024, con assemblea straordinaria, la società liquida agli eredi la quota di loro competenza, valutata alla data del decesso del socio in base alla situazione patrimoniale e calcolata con il metodo misto patrimoniale-reddituale per un totale di 50.000 euro, di cui 2.000 euro per la quota di capitale sottoscritta e 48.000 euro per maggiore valore\avviamento.

Gli eredi incassano la quota a titolo di acconto, riservandosi eventuali valutazioni sull'importo.

Pertanto, nella stessa assemblea straordinaria, il capitale sociale della ditta Alfa Snc si è ridotto in 4.000 euro a seguito del decesso del socio.

Si chiede se la differenza di 48.000 euro pagata dalla società per maggiore valore della quota sociale (2.000 euro) si possa dedurre dal reddito della società come sopravvenienza per competenza nell' anno 2023 (decesso del socio) o per cassa nel 2024 quando risulta il pagamento.

Lo stesso, si chiede in merito per la tassazione del maggiore valore della quota incassata dagli eredi.



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



FiscoPratico



GUIDA AGLI ADEMPIIMENTI

Il regime Iva delle prestazioni dell'avvocato fatturate a clienti privati extra-Ue

di Alessandro Bonuzzi

Master di specializzazione

IVA nei rapporti con l'estero

Scopri di più

Le prestazioni di **consulenza**, rese da un avvocato residente a **clienti persone fisiche extra-Ue**, sono **fuori dal campo di applicazione dell'Iva** per mancanza del **presupposto territoriale** dell'imposta, ai sensi dell'[articolo 7-septies, comma 1, lettera c\), D.P.R. 633/1972](#). Lo chiarisce l'Agenzia delle entrate – Direzione Regionale del Veneto, nella recente risposta all'**interpello n. 907-430/2024**, ad oggi non ancora pubblicata.

Si ricorda che la norma richiamata prevede che “*In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, lettera b), non si considerano effettuate nel territorio dello Stato le seguenti prestazioni di servizi, quando sono rese a committenti non soggetti passivi domiciliati e residenti fuori della Comunità: ... c) le prestazioni di consulenza e assistenza tecnica o legale nonché quelle di elaborazione e fornitura di dati e simili”*.

È, peraltro, importante evidenziare che, tale **regime di esclusione dall'Iva** trova applicazione anche laddove l'**utilizzazione** del servizio **avvenga in Italia**.

Nell'ambito della propria attività professionale, l'avvocato istante effettua prestazioni a clienti persone fisiche non soggetti passivi Iva **domiciliati** e **residenti** al di fuori della Comunità europea. L'attività si sostanzia in prestazioni di **consulenza stragiudiziale** e prestazioni di **assistenza giudiziale**.

L'attività stragiudiziale comprende il servizio di consulenza in materia di **immigrazione** finalizzato all'espletamento di tutti gli **adempimenti necessari all'ottenimento**:

- del **visto** d'ingresso o di soggiorno in Italia;
- del **permesso di soggiorno** in Italia;
- della **cittadinanza italiana**.

Ad esempio, l'avvocato fornisce **supporto consulenziale** ai cittadini americani residenti negli **Stati Uniti** per la presentazione della **domanda** di **cittadinanza italiana** tramite **discendenza italiana**.



L'Attività giudiziale, invece, consiste nell'assistere il Cliente extra-Ue nel **contenzioso civile** in materia di immigrazione che dovesse sorgere tra il Cliente extra-Ue stesso e l'ente/organo statale preposto in caso di **diniego** del visto d'ingresso, del **permesso di soggiorno** o della cittadinanza italiana.

Ad esempio, l'avvocato assiste, quale difensore, il **cittadino americano residente negli Stati Uniti** nel promuovere **ricorso giudiziale** avverso il rigetto della pratica per l'ottenimento della cittadinanza italiana.

La Direzione Regionale del Veneto ritiene applicabile all'attività svolta dall'avvocato **l'esclusione** da Iva prevista dalla lettera c), comma 1, dell'[articolo 7-septies D.P.R. 633/1972](#), sempreché l'esecuzione del servizio implichì **principalmente la valutazione soggettiva** del professionista.

In effetti, nel caso prospettato, il **dubbio interpretativo** è collegato alla declinazione della nozione di **"prestazioni di consulenza e assistenza tecnica e legale"**. Al riguardo, la DRE del Veneto rappresenta che devono **ritenersi tutt'ora validi** i chiarimenti forniti:

- con la **risoluzione n. 422280/E/1981**, secondo cui *"per consulenze tecniche o legali devono intendersi tutte quelle attività professionali che si estrinsecano in giudizi, precisazioni, chiarimenti o pareri. Trattasi, quindi, di prestazioni per le quali è preminente non la rilevanza obiettiva di una determinata realtà, come avviene nelle perizie, bensì la valutazione soggettiva del consulente"*;
- con la **successiva risoluzione n. 59/E/2008**, secondo cui *"nel concetto di consulenza tecnica e legale deve comprendersi non solo l'attività professionale che si estrinseca in giudizi, precisazioni, chiarimenti o pareri, ma anche quella prettamente legale di assistenza e rappresentanza dei clienti in giudizio"*.

D'altro canto, la preminenza della valutazione soggettiva è **insita** nell'attività consulenziale pura, nell'ambito della quale il professionista **consiglia, assiste e guida** il proprio cliente, essendo egli un soggetto qualificato nella materia. Deve, invece, ritersi esclusa, dal perimetro consulenziale l'attività redazionale di **perizie**, alla cui base c'è una **stima oggettiva**.



CONTROLLO

Riacertamento ordinario dei residui: un esempio di vigilanza sul controllo degli equilibri finanziari

di Manuela Sodini

Seminario di specializzazione

Riacertamento dei residui e risultato di amministrazione

Scopri di più

Il riacertamento ordinario dei residui è l'operazione annuale propedeutica al **rendiconto** che vede coinvolti:

- tutti i **responsabili delle entrate** all'interno dell'ente locale e;
- l'**organo di revisione** che deve **esprimersi con un parere**.

Il comma 4, dell'[articolo 3, D.Lgs. 118/2011](#), prevede che **gli enti locali**, annualmente, effettuano il riacertamento dei **residui attivi e passivi**, verificando, ai fini del rendiconto, le ragioni del loro mantenimento. Possono **essere conservati**:

- tra i **residui attivi**, le **entrate accertate esigibili nell'esercizio** di riferimento, ma **non incassate** (crediti);
- tra i **residui passivi**, le **spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio**, ma **non pagate** (debiti).

Le entrate e le spese accertate e impegnate, che **non risultano esigibili** nell'esercizio considerato, sono **reimputate all'esercizio in cui sono esigibili**.

Tale operazione di riacertamento si colloca temporalmente fra i **mesi di gennaio e marzo**, considerato che il rendiconto deve essere approvato **entro il successivo 30.4** e si conclude con un provvedimento amministrativo della giunta **entro i termini previsti per l'approvazione del rendiconto** dell'esercizio precedente, dopo aver acquisito il **parere dell'organo di revisione**, così come stabilito dal principio contabile allegato 4/2 al D.Lgs. 118/2011.

In sostanza, come sottolinea la Corte dei conti, si tratta di un'operazione che vede coinvolti tutti i **responsabili delle entrate** all'interno dell'ente locale, al fine di **verificare le ragioni del mantenimento delle poste attive (e passive) del bilancio**, attraverso atti di cognizione e di aggiornamento (in particolare delle ragioni del credito), specie per i **residui attivi con anzianità superiore ai 5 anni o** che superano il loro naturale tempo di **prescrizione**, per i quali è necessario, altresì, comprovare l'esistenza di eventuali **atti interruttivi della prescrizione**.



Del resto, è noto che le **entrate individuano le risorse** attraverso cui viene data **copertura finanziaria** alla spesa (che deve essere **effettiva per garantire equilibri sostanziali** e non formali); dunque, è necessario che **tali entrate** e, quindi, il loro **mantenimento nel conto del bilanci**, siano supportate da un adeguato **grado di esigibilità**, valutato in concreto, caso per caso, allo scopo di **evitare che il risultato di amministrazione possa dipendere da entrate di incerta realizzazione**, stante la rilevanza dei residui attivi nel concorrere alla **determinazione del risultato di amministrazione**.

L'Organo di revisione esercita, prima di tutto, in base all'[articolo 147-quinquies, Tuel](#), una vigilanza sul controllo degli **equilibri finanziari**; equilibri che, ai sensi dell'[articolo 147, Tuel](#), riguardano:

- **la gestione di competenza;**
- **la gestione dei residui e;**
- **la gestione di cassa** (quindi l'esigibilità).

E' evidente che, è proprio nelle attività di controllo – che l'organo di revisione **pone in essere**, ai fini del rilascio del parere al **riaccertamento ordinario** dei residui – che si sostanzia **buona parte di quell'attività di vigilanza sugli equilibri finanziari** che compete a tale organo, dovendo esaminare attentamente le ragioni sottese al **mantenimento dei residui**, l'effettività delle poste contabili iscritte in bilancio, la sussistenza di congrua motivazione in ordine al mantenimento di **crediti di dubbia o difficile esigibilità**, in particolare per quelli con **anzianità superiore ai cinque anni**; valutazioni che, come sottolinea la Corte dei conti, sono necessarie ai fini della **corretta determinazione del risultato di amministrazione**, anche in considerazione dei possibili successivi utilizzi dell'eventuale avanzo di amministrazione, nel **rispetto delle disposizioni contenute del Tuel**.

L'**organo di revisione**, non potendo verificare tutti i residui attivi esistenti, salvo che non si tratti di un ente locale particolarmente piccolo con pochi residui, **dovrà ripiegare su tecniche di campionamento**, già del resto previste dall'[articolo 239, comma. 1, lett. c\), Tuel](#).

È importante, dunque, che il campione venga costruito in modo da permettere al revisore di formarsi una conclusione sulla **popolazione dalla quale il campione è estratto** (ISA Italia 530); per tale ragione, un **valido supporto operativo**:

- nella **determinazione del campione**, è rappresentato dal **documento del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili pubblicato nel luglio del 2020**;
- nella **costruzione del campione**, sono le indicazioni della Corte dei conti, in particolare quelle della **Deliberazione n. 144/2023/PAR** della Corte dei conti delle Marche.



PATRIMONIO E TRUST

Riforma sui capitali: i vantaggi offerti dalle azioni a voto plurimo

di Angelo Ginex



Master di specializzazione
**Capitali e operazioni straordinarie
per la crescita**
BonelliErede with LOMBARDI
Scopri di più

Storicamente, il nostro Paese non è mai stato caratterizzato da una legislazione positiva che incentivasse la competitività del **mercato dei capitali**.

Non è un caso, infatti, che **a partire dal 2013** ha iniziato a svilupparsi un preoccupante **fenomeno di migrazione** delle società italiane verso Paesi caratterizzati da un **ordinamento societario più permissivo**, che nel corso del tempo ha **raggiunto dimensioni molto significative**.

Tra gli altri, **uno dei Paesi più scelti** per il trasferimento all'estero della sede legale è rappresentato dall'**Olanda** che – guarda caso – offre una maggiore flessibilità nella disciplina del **voto plurimo**.

Dopo un tormentato processo normativo finalizzato a sostenere la competitività dei capitali, che è passato anche per l'emanazione del **D.L. 91/2014**, convertito nella L. 116/2014, il primo ad introdurre deroghe al **principio one-share one-vote** (ovvero, al **rapporto di proporzionalità** tra il diritto di voto e la partecipazione al capitale sociale detenuta da ciascun socio), il nostro legislatore è giunto alla pubblicazione della **L. 21/2024** (c.d. Legge sui capitali).

Essa apporta modifiche interessanti alla disciplina del **voto plurimo** nelle **società per azioni**, di cui all'[articolo 2351, cod. civ.](#), nonché alla disciplina del **voto maggiorato** nelle **società quotate**, di cui all'[articolo 127-quinquies, D.Lgs. 58/1998](#).

Nello specifico, l'[articolo 13, L. 21/2024](#), ha modificato l'[articolo 2351, comma 4, ultimo periodo, cod. civ.](#), sostituendo la parola «tre» con la parola «dieci». Questo significa che, a decorrere **dal 27.3.2024**, **ciascuna azione a voto plurimo** può avere **fino a un massimo di 10 voti**.

Invece, l'[articolo 14, L. 21/2024](#), ha sostituito l'intero [articolo 127-quinquies, D.Lgs. 58/1998](#), mantenendo la possibilità di poter attribuire un **voto maggiorato**, **fino a un massimo di 2 voti**, per ciascuna azione appartenuta al medesimo soggetto per un periodo continuativo **non inferiore a 24 mesi**, nonché aggiungendo la previsione secondo cui alle medesime condizioni, per ogni anno successivo al primo biennio, è possibile attribuire un **voto ulteriore fino a un**



massimo complessivo di 10 voti per azione.

La novella si rivela particolarmente interessante in quanto, oltre ad **aprire l'azionariato a capitali esterni**, determina un forte **potenziamento** delle **azioni a voto plurimo**, offrendo indubbi **vantaggi** in sede di **pianificazione patrimoniale**.

Innanzitutto, è agevole osservare come lo strumento delle **azioni a voto plurimo**, anche nelle società di nuova quotazione, sia indubbiamente **più conveniente** per gli azionisti di riferimento rispetto a quello delle **azioni a voto maggiorato**.

Le **azioni a voto plurimo** consentono a ciascuna azione di avere, anche incondizionatamente, **fino a un massimo di dieci voti**, mentre le **azioni a voto maggiorato** consentono tale maggiorazione **fino a un massimo di due voti**, a condizione che ciascuna azione sia appartenuta al **medesimo soggetto** per un periodo continuativo **non inferiore a 24 mesi**, nonché **fino a un massimo complessivo di 10 voti**, mediante l'attribuzione di un **voto ulteriore** alla **scadenza di ogni periodo di 12 mesi**, successivo alla maturazione del periodo di 24 mesi di cui sopra, in cui l'azione sia appartenuta al medesimo soggetto.

Inoltre, le **azioni a voto plurimo** circolano con i relativi **diritti connessi**, in quanto possono rappresentare a tutti gli effetti una **categoria speciale di azioni**. Detto in altri termini, il detentore di tali azioni può trasferire ai suoi aventi causa, anche a titolo particolare, gli **speciali diritti connessi alla categoria**.

Dunque, l'azionista può trasmettere, unitamente alle azioni in questione, anche il **controllo** che esse, grazie al voto plurimo, eventualmente garantiscono sulla società.

Invece, le **azioni a voto maggiorato**, quando cambiano titolare, perdono il diritto di voto maggiorato, in quanto non costituiscono, per espressa disposizione normativa contenuta nell'[articolo 127-quinque, commi 5 e 7, TUF](#), una **categoria azionaria**. Conseguentemente, la **cessione** di tali azioni comporta generalmente la **perdita della maggiorazione del voto**.

In definitiva, considerata la loro **“elasticità”**, le azioni a voto plurimo rappresentano lo **strumento da preferire** in sede di pianificazione patrimoniale.

Non vanno poi sottaciuti gli importanti **benefici fiscali** di cui le azioni a voto plurimo possono godere sia in sede di **donazione e successione**, ai sensi dell'[articolo 3, comma 4-ter, D.Lgs. 346/1990](#) (come da ultimo sostituito dal D.Lgs. 139/2024), sia in sede di **conferimenti a realizzo controllato**, ai sensi dell'[articolo 177, commi 2 e 2-bis, Tuir](#).

Da ultimo, si rileva che la **combinazione tra spa con azioni a voto plurimo e Trust** permette di raggiungere risultati pregevoli.



ISTITUTI DEFLATTIVI

Le nuove misure sanzionatorie: la dichiarazione omessa

di Stefano Rossetti

Convegno di aggiornamento

Sanzioni, ravvedimento e riscossione: novità e criticità della riforma

[Scopri di più](#)

Il Legislatore delegato, con il D.Lgs. 87/2024, ha revisionato il **sistema sanzionatorio amministrativo e penale**, apportando varie modifiche sia alle condotte **rilevanti sia alle misure delle sanzioni**.

Per quanto riguarda l'**omissione della dichiarazione dei redditi, Irap e dei sostituti d'imposta** ([articoli 1, comma 1 e 2, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#)) la **nuova sanzione** è:

- pari al **120% delle imposte dovute**, con un **minimo di 250 euro**;
- **compresa tra 250 euro e 1.000 euro** (2.000 euro per le violazioni **legate ai sostituti d'imposta**) se non sono dovute imposte. In caso di soggetti tenuti alle scritture contabili, la sanzione può essere **aumentata fino al doppio** (tale **maggiorazione non è prevista** per le **violazioni legate ai sostituti d'imposta**).

Ricordiamo che la dichiarazione si considera **omessa**, quando viene spedita oltre il **90° giorno successivo al termine di presentazione della dichiarazione** ([articolo 2, comma 7, D.P.R. 322/1998](#)).

Si sottolinea che il legislatore, nemmeno in fase di riordino del sistema sanzionatorio, ha previsto una **misura sanzionatoria per la dichiarazione tardiva**, ovvero presentata **entro i 90 giorni dal termine di invio**; pertanto, dovrebbe rimanere valido quanto affermato dall'Agenzia delle entrate con la [circolare n. 42/E/2016](#), secondo cui “**la dichiarazione tardiva**, ossia quella presentata **entro novanta giorni dalla scadenza** del termine di presentazione ordinario, rimane soggetta alla sanzione in **misura fissa di 250 euro**, di cui all'articolo 1, comma 1, del D.lgs. n. 471 del 1997 (misura applicabile dopo l'entrata in vigore del decreto sanzioni in luogo della precedente, pari a euro 258), **prevista per l'omissione della dichiarazione** in assenza di debito d'imposta, fermo restando la sanzione per **omesso versamento** laddove alla tardività della dichiarazione si accompagni anche un carente o tardivo versamento del tributo emergente dalla dichiarazione stessa”.

Inoltre, il D.Lgs. 87/2024 ha inserito un nuovo comma 1-bis, agli [articoli 1 e 2, D.Lgs. 471/1997](#), con cui viene introdotta una **nuova fattispecie sanzionatoria**, volta a premiare il contribuente



collaborativo che **presenta spontaneamente la dichiarazione omessa**.

Viene prevista la sanzione del **75% delle imposte dovute o delle ritenute non versate** (sanzione prevista per l'omesso versamento ex [articolo 13, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#), pari al **25% aumentata al triplo**), qualora il contribuente **presenti la dichiarazione fiscale omessa**:

- entro i **termini di decadenza dell'azione** accertatrice (ex [articolo 43, D.P.R. 600/1973](#));
- prima che abbia avuto **formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche** o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo.

Se non sono dovute le imposte (o le ritenute sono state interamente versate), la **sanzione è compresa da 250 euro e 1.000 euro** (2.000 euro per le violazioni legate ai sostituti d'imposta). In caso di **soggetti tenuti alle scritture contabili**, la **sanzione può essere aumentata fino al doppio** (tale maggiorazione non è prevista per le violazioni legate ai sostituti d'imposta).

Le medesime misure sanzionatorie **vengono previste in materia di Iva** ([articolo 5, D.Lgs. 471/1997](#)).

Da ultimo, si sottolinea che, in relazione alla determinazione della sanzione, in caso di **omessa dichiarazione dei redditi e dell'Iva**, occorre fare riferimento **all'imposta dovuta** (il problema per le ritenute non sussiste, in quanto si fa riferimento agli importi "versati").

Tuttavia, non è chiaro se per imposta dovuta si debba **fare riferimento all'imposta** che doveva essere indicata nel **modello omesso al lordo o al netto** dei versamenti eseguiti.

Recentemente, l'Agenzia delle entrate ([risposta ad istanza di interpello n. 450/2023](#)), seppur in riferimento alla previgente disciplina, ha chiarito che *"va evidenziato come in caso di omessa presentazione della dichiarazione, il versamento integrale delle relative imposte comporta l'applicazione della sanzione fissa di cui all'articolo 5, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997 (euro 250 ovvero 200, qualora la dichiarazione, anche se omessa, sia presentata dal contribuente entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo e, comunque, prima dell'inizio di qualunque attività amministrativa di accertamento di cui abbia avuto formale conoscenza) solo nell'ipotesi in cui detto versamento sia stato effettuato entro il termine di cui agli articoli 8, commi 1 e 6, nonché 2, comma 7, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 (ovvero entro novanta giorni dalla scadenza del termine ordinariamente previsto per la presentazione della dichiarazione)"*.

Dunque, **secondo l'Amministrazione finanziaria** occorre **procedere nel seguente modo**:

- se il **versamento delle imposte non è stato effettuato**, ovvero è stato effettuato **dopo il 90° giorno successivo** a quello di invio della dichiarazione, **l'imposta dovuta**, presa come riferimento per la determinazione della sanzione, è quella che **doveva essere indicata nella dichiarazione omessa** (sanzione proporzionale). In tale ipotesi, come affermato dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 46/2023, può essere applicato il



principio di proporzionalità ex [articolo 7, comma 4, D.Lgs. 472/1997](#), secondo il quale può essere ridotta la sanzione ad un quarto;

- se il versamento delle imposte è stato effettuato integralmente **entro il 90° giorno successivo** a quello di invio della dichiarazione, si applica la sanzione in **misura fissa**.

Da quanto affermato dall'Amministrazione finanziaria, sembrerebbe che i versamenti parziali eseguiti **entro i 90 giorni dal termine di invio della dichiarazione** non possano ridurre la base di calcolo della sanzione amministrativa.

Da ultimo, si sottolinea che le nuove misure sanzionatorie sono applicabili, in deroga al principio del favor rei, dalle **violazioni commesse successivamente all'1.9.2024**.